

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Daň z přidané hodnoty a obchodování se zbožím v rámci Evropské unie
Value Added Tax and Trading of Goods within the European Union

Student: Štěpán Gál

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Krzikallová

Ostrava 2015

Zadání bakalářské práce

Student: **Štěpán Gál**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Téma: **Daň z přidané hodnoty a obchodování se zbožím v rámci Evropské unie**
Value Added Tax and Trading of Goods within the European Union

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Základní principy uplatňování DPH v Evropské unii a jejích vybraných zemích
3. Srovnání a analýza změn legislativy DPH v České republice v letech 2014 a 2015
4. Praktická aplikace DPH při obchodování se zbožím v rámci Evropské unie
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2014 – výklad s příklady*. 10. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 352 s. ISBN 978-80-247-5118-4.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

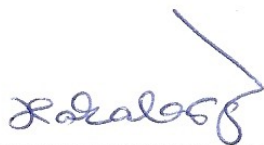
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

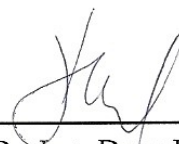
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracoval samostatně. Přílohy č. 1-6, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnil.“

V Ostravě dne 7. května 2015



Štěpán Gál

Obsah

| | | |
|--------|---|----|
| 1 | Úvod..... | 5 |
| 2 | Základní principy uplatňování DPH v Evropské unii a jejích vybraných zemích... | 6 |
| 2.1 | Evropská unie | 6 |
| 2.2 | Historie daňové harmonizace v EU | 7 |
| 2.3 | Harmonizace nepřímých daní | 8 |
| 2.3.1 | Kumulativní kaskádový systém daně | 8 |
| 2.3.2 | Systém daně z přidané hodnoty | 9 |
| 2.4 | Daň z přidané hodnoty..... | 10 |
| 2.5 | Klíčové body pro přijetí DPH v EU | 12 |
| 2.6 | Zákon o DPH | 13 |
| 2.7 | Předmět daně | 13 |
| 2.8 | Základní pojmy ze ZDPH..... | 14 |
| 2.8.1 | Daňový subjekt | 14 |
| 2.8.2 | Místo plnění | 18 |
| 2.9 | Výpočet daně z přidané hodnoty | 20 |
| 2.10 | Sazby..... | 21 |
| 2.10.1 | Metoda shora..... | 22 |
| 2.11 | Vývoj sazeb v ČR | 23 |
| 2.12 | Zdaňovací období..... | 25 |
| 2.13 | Příklady sazeb DPH v některých členských | 25 |
| 3 | Srovnání a analýza změn legislativy DPH v České republice v letech 2014 a 2015 | 27 |
| 3.1 | Změny pro rok 2014 | 27 |
| 3.1.1 | Klíčové změny v § 4 ZDPH..... | 27 |
| 3.1.2 | Dodání a pronájem nemovité věci § 56, § 56a | 29 |

| | | |
|-------|--|----|
| 3.2 | Změny pro rok 2015 | 30 |
| 3.3 | Navrhované změny v řádné novele zákona o DPH | 43 |
| 4 | Praktická aplikace DPH při obchodování se zbožím v rámci Evropské unie | 44 |
| 4.1 | Daňové přiznání | 44 |
| 4.2 | Souhrnné hlášení | 45 |
| 4.3 | Hlášení pro Intrastat | 46 |
| 4.4 | Souhrnný příklad | 47 |
| 4.4.1 | Dodání zboží plátcem do JČS osvobozené osobě | 48 |
| 4.4.2 | Dodání zboží plátcem do JČS plátcem | 49 |
| 4.4.3 | Dodání zboží s instalací nebo montáží ORD do JČS | 50 |
| 4.4.4 | Pořízení zboží od ORD z JČS | 52 |
| 4.4.5 | Pořízení zboží s instalací a montáží od ORD z JČS | 54 |
| 4.5 | Další situace, které mohou nastat při zasílání nebo pořizování zboží | 55 |
| 5 | Závěr | 61 |
| | Seznam použité literatury | 63 |
| | Seznam zkratk | 66 |
| | Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce | |
| | Seznam příloh | |
| | Přílohy | |

1 Úvod

Téma daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je v současné době velmi aktuální, ať už z pohledu nové snížené sazby, z pohledu budoucího a to z hlediska snížení hranice obratu pro registraci k DPH či z pohledu zavádění elektronického systému registrace tržeb. I bez těchto změn je DPH velmi časté téma, jelikož se s DPH téměř všichni lidé setkávají dnes a denně, i když nepřímo a to téměř při každém nákupu zboží či služby, za předpokladu že nakupují od plátců, a odvádí tímto nepřímo daň do státní kasy. A ne vždy si to všichni uvědomují.

Cílem této práce je poukázat na aktuální systém DPH v České republice (dále jen ČR), jeho vývoj a změny, historický vývoj sazeb DPH v ČR, ale zejména na vývoj daňového systému v Evropské unii (dále jen EU) a porovnání vybraných států EU z hlediska DPH.

V této práci je použito metod analýzy, syntézy, deskripce a komparace a dedukce.

Druhá kapitola popisuje historický vývoj harmonizace daní v EU a důvod, proč se systém DPH používá doposud. Důraz je kladen také na vývoj legislativy, který s daňovou harmonizací v EU souvisí. Kapitola je také zaměřena na deskripci legislativy DPH v ČR a jsou zde vysvětleny důležité pojmy týkající se DPH v ČR. Také je zde uvedeno mnoho příkladů týkajících se dané problematiky. V dané kapitole je provedena komparace sazeb vybraných evropských států a hranic obratu pro registraci k dani z přidané hodnoty.

Třetí kapitola je zaměřena na komparaci a deskripci změn legislativy pro roky 2014 a 2015. Největší a nejmarkantnější změny se udály v roce 2014 a to s rekodifikací občanského práva, tedy s příchodem nového občanského zákoníku (dále jen NOZ). Jednou z důležitých změn byla nová definice zboží, která je ve třetí kapitole analyzována. V roce 2015 nastalo v zákonech o DPH také mnoho změn, a to zejména v oblasti přenesení daňové povinnosti.

Ve čtvrté kapitole je platná legislativa využita v praxi a to v podobě několika příkladů, aplikovaných na fiktivní společnost s ručením omezeným (dále jen s.r.o.) AA, která uskutečnila v měsíci březnu pět plnění týkajících se prodeje a nákupu zboží v rámci EU. Tato plnění budou promítnuta v daňovém přiznání, v souhrnném hlášení a v hlášení pro Intrastat. Všechny tyto dokumenty budou vyplněny a přiloženy v přílohách. Jednotlivá plnění jsou popsána krok po kroku a pro představu jsou doplněna jednoduchými schématy.

2 Základní principy uplatňování DPH v Evropské unii a jejích vybraných zemích

V první kapitole bude popsána alespoň okrajově EU a historický vývoj DPH jak v EU, tak i v ČR a budou vymezeny základní pojmy týkající se této nepřímé daně. Na závěr budou uvedeny příklady sazeb DPH v jiných členských státech (dále jen JČS) a jejich komparace.

2.1 Evropská unie

Vzniku Evropské unie přecházel poválečný vývoj po 2. světové válce a snaha předejít dalšímu podobnému incidentu. Prvním krokem byl tzv. Schumanův plán, který dále vedl k podpisu Pařížské smlouvy a vzniku Evropského společenství uhlí a oceli který zastřešoval 6 evropských států. (Dušek, 2011)

O pár let později tyto státy podpisem Římské smlouvy stvrdily vznik Evropského hospodářského společenství a Evropského společenství pro atomovou energii. (Nerudová, 2011)

Dalším krokem bylo sloučení těchto tří společenství a používání jednotného názvu a to Evropské společenství. (Dušek, 2011)

Následující krok, byl Jednotný evropský akt, který se zabýval zajištěním volného pohybu zboží i služeb. Harmonizace nebyl jednorázový a už vůbec ne jednoduchý krok viz níže. (Dušek, 2011)

Na tyto kroky navázala Schengenská dohoda, která později vyústila ke vzniku Schengenského prostoru, v němž se mohou osoby a zboží pohybovat téměř bez omezení. (Dušek, 2011)

2.2 Historie daňové harmonizace v EU

Vznik a hladké fungování vnitřního trhu bylo jedním z primárních cílů EU, ke kterému byly všechny členské státy zavázány. Daňovou harmonizací, jakožto jednou z částí procesu ekonomické integrace Evropského společenství, je zde myšlena snaha o společný daňový systém a to jak výškou sazeb, ale i legislativou a společným daňovým systémem. K hladkému fungování vnitřního trhu je zde počítáno i se společnou měnovou unií. Proto veškeré snahy směřovaly k vytvoření jednotného trhu. Avšak první pokus o daňovou harmonizaci se setkal s neúspěchem, byť plány byly velice ambiciózní, upustilo se od původního plánu harmonizace to z důvodu zachování autonomie jednotlivých států. Stále stojí za diskusi, zda je lepší ponechat daňovou konkurenci nebo pokračovat v daňové harmonizaci. (Nerudová, 2011)

Jedním z aspektů harmonizace daní je snaha o zachování fiskální autonomie. Při měnové politice, která je nutná k harmonizaci, je zde často opomínán fakt, že role národních bank zůstává omezena a to pouze na nástroje fiskální, jelikož monetární nástroje jsou v rukou Evropské centrální banky. Jediné co státům, které přijaly evropskou měnovou politiku, zůstalo je možnost zvýšit či snížit daně anebo úroveň vládních výdajů. Dále by byly znevýhodněny státy, které by měly vyšší sazbu daní a byly by nuceny přejít na nižší sazbu v rámci harmonizace. To by vedlo k poklesu příjmů do státního rozpočtu, což by bylo pro státy, pro které byla tato suma jedním z hlavních příjmů do státního rozpočtu, nemyslitelné. (Nerudová, 2011)

Další zajímavostí je jednotný trh Spojených států amerických, který již od počátku funguje na společné měně. Nicméně jednotlivé státy mají rozdílné daňové systémy a nedochází tímto k deformaci tržního prostředí. (Nerudová, 2011)

Jak tvrdí Nerudová (2011, s. 25), negativní stránky harmonizace lze shrnout do následujících bodů:

- **„harmonizace vede k vyšším daňovým sazbám** - bez konkurenčního tlaku vlády raději stanoví vyšší daňové sazby, tzn., že harmonizace nevytváří tlak na výdajové stránky rozpočtů;
- **harmonizace způsobuje pomalejší růst ekonomiky** – vyšší daňové sazby snižují celkovou produktivitu a odrazují zahraniční kapitál;
- harmonizace nezabraňuje nadměrné expanzi ve veřejném sektoru;
- harmonizace zasahuje do národní suverenity členských států;
- **harmonizace může výrazně ohrozit příjmové stránky rozpočtů zemí**, které aplikují vyšší sazby daně a u nichž výnos z harmonizované daně tvoří podstatnou část příjmů státního rozpočtu;
- harmonizace představuje ztrátu fiskální autonomie členských zemí. “

2.3 Harmonizace nepřímých daní

Nyní se již tato kapitola ubírá konkrétněji k danému tématu DPH. Nicméně problémem zůstával fakt, že všechny členské země Evropského společenství používaly kumulativní kaskádový systém. Výjimkou byla Francie, která používala systém DPH, který byl velice blízko dnešnímu nám známému systému DPH. Nyní se zde rozeberou jednotlivé systémy a na závěr se shrnou pozitiva a negativa jednotlivých systémů, které pomohly evropské komisi vybrat daňový systém používaný doposud. (Nerudová, 2011)

2.3.1 Kumulativní kaskádový systém daně

Systém kumulativního kaskádového systému daně spočívá v tom, že je vždy odvedeno procento z ceny produktu bez možnosti uplatnit daň na vstupu a výstupu jak ji známe dnes. Z toho vyplývá, že výše odvedené daně rostla přímo úměrně s počtem výrobních cyklů. V následující tabulce 2.1 je znázorněno, jak rychle roste odvedená daň. (Nerudová, 2011)

Tabulka (dále jen Tab.) 2.1 Vliv kumulativního kaskádového systému na výši

| | Cena před zdaněním v Kč | Daň 21 % v Kč | Odvedená daň v Kč |
|------------------|-------------------------|---------------|-------------------|
| dřevařský podnik | 500 | 105 | 105 |
| pila | 1000 | 210 | 210 |
| výrobce parket | 1500 | 315 | 315 |
| velkoobchod | 2000 | 420 | 420 |
| maloobchod | 2500 | 525 | 525 |

Zdroj: Nerudová (2011, s. 32) + vlastní úprava.

Pokud se sečtou částky odvedené daně z tabulky 2.1, hodnota odvedené daně by činila 1575 korun českých (dále jen Kč).

2.3.2 *Systém daně z přidané hodnoty*

Tento systém odpovídá daňovému systému DPH, jak je znám dnes. Z následující tabulky je možné vyčíst, že tento systém není přímo ani nepřímo úměrný délce výrobního procesu. Naopak je na ni zcela nezávislý. V tabulce 2.2 je znázorněn vliv DPH na výši daně. (Nerudová, 2011)

Tab. 2.2 Vliv systému daně z přidané hodnoty na výši daně v Kč

| | Ceny bez DPH v Kč | Částka daně v Kč | Výpočet v Kč | Odvedená daň v Kč |
|------------------|-------------------|------------------|---------------|-------------------|
| dřevařský podnik | 500 | 105 | | 105 |
| pila | 1000 | 210 | $210 - 105 =$ | 105 |
| výrobce parket | 1500 | 315 | $315 - 210 =$ | 105 |
| velkoobchod | 2000 | 420 | $420 - 315 =$ | 105 |
| maloobchod | 2500 | 525 | $525 - 420 =$ | 105 |

Zdroj: Nerudová (2011, s. 32) + vlastní úprava

Výše odvedené daně by tedy po sečtení částek odvedené daně z tabulky 2.2 činila 525 Kč.

Výhodou systému DPH oproti systému kumulativní kaskádové daně byl fakt, že systém DPH lze uplatnit jak na zboží, tak na služby. Což značně nahrávalo tomuto systému, jelikož se počítalo s růstem nabídky služeb. Systém DPH také nezpůsobuje rostoucím počtem výrobních cyklů, tak jak lze vidět u kumulativního kaskádového systému, deformaci trhu. Zmíněnou deformací je myšleno to, že způsobuje vyšší ceny produktů s velkým množstvím výrobních procesů. Výše rozdílu odvedené daně se může vypočítat z předchozích tabulek, kdy daň z kumulativního kaskádovitého systému činila 1575 Kč, kdežto daň ze systému daně z přidané hodnoty díky odečtení daně nad vstupu od daně na výstupu činí pouze 525 Kč. Pozitivem by tedy byly vyšší odvody do státní poklady, ale negativem by zůstala možnost vyšších daňových úniků nebo v neposlední řadě i odliv kapitálu do zemí s výhodnějším daňovým systémem, který by byl úměrný složitosti výrobního procesu. Možností zůstávalo provádět veškeré výrobní procesy v rámci jednoho podniku, ale i přesto byl systém DPH vybrán evropskou komisí pro proces harmonizace. (Nerudová, 2011)

2.4 Daň z přidané hodnoty

DPH je jedním z příjmů do státního rozpočtu. Lze ji nazvat taktéž daní univerzální a daní nepřímou. Univerzální daní je proto, že se vztahuje na zboží i na služby. Jak bylo již zmíněno v odstavci 2.3 o harmonizaci a univerzálnosti daně, byl jedním z důvodů, proč se nyní používá. Nepřímý faktor je zahrnutý v již v samotném principu tohoto systému, jelikož je daň již obsažena v prodejní ceně. Daň tedy platí kupující, ale odvádí jí prodávající. (Šíroký, 2008)

Systém DPH funguje na uplatňování daně na vstupu a výstupu. Daní na vstupu je zde DPH odvedená dodavatelem, který svému zákazníkovi (nikoliv koncovému) poskytl zboží či službu za úplatu a zákazník dále zboží s marží prodával dále svým zákazníkům. U obou subjektů je v jejich prodejní ceně zahrnuta DPH. Jejich rozdílem se dostaneme k výsledné dani kupujícího. Podmínkou je, že prodávající i kupující jsou osobou povinnou k dani. Pro upřesnění je vyobrazen na obrázku 2.1 účet 343, který slouží k zaúčtování daně na vstupu a daně na výstupu. (Šíroký, 2008)

Pro tyto účely je v účetnictví používán účet 343. DPH na vstupu se účtuje na straně „má dáti“ (dále jen MD a DPH na výstupu na straně „dal“ (dále jen D). Na obrázku 2.1 a 2.2 je vše uvedeno ve dvou krátkých příkladech.

Obrázek (dále jen Obr.) 2.1 Účtování na účtu 343

| MD | 343 | D |
|--------|-----|--------|
| 20 000 | | 18 000 |
| 9 000 | | 37 000 |

Zdroj: vlastní úprava

Na prvním obrázku je uvedena daň na vstupu v hodnotě 29 000Kč (20 000+ 9 000). Pro tento příklad se může předpokládat, že se jedná o DPH z pořízené vrtačky a heveru pro autodílnu. Na straně MD a na straně D daň na výstupu ve výši 55 000Kč (18 000+ 37 000) za poskytnuté služby. Po odečtení se získá částka 26 000 Kč. V tomto případě vzniká povinnost přiznat daň tedy odvézt DPH a to ve výši 26 000 Kč.

Obr. 2.2 účtování na účtu 343

| MD | 343 | D |
|--------|-----|--------|
| 25 000 | | 12 000 |
| 50 000 | | 8 000 |

Zdroj: vlastní úprava

Na obr. 2.2 je zobrazena opačná situace. Pro příklad je předpokládáno, že se jedná o stavební firmu a na straně MD je zobrazena DPH na vstupu za nakoupené nářadí a vybavení ve výši 75 000 Kč (25 000 + 50 000). Na straně D je DPH na výstupu z poskytnutých služeb ve výši 20 000 Kč (12 000 + 8 000). Po odečtení těchto částek zůstává částka 50 000 Kč. Ale jelikož je tato částka na straně MD jedná s o nadměrný daňový odpočet. To znamená, že stavební firmě bude vráceno od státu 50 000 Kč.

K 1. 1. 2015 jsou v tuzemsku k dispozici tři sazby DPH. Jedna základní a dvě snížené. Základní sazba činí 21 %. První snížená sazba činí 15 %. Tyto dvě sazby jsou platné od roku 2013. Nová snížená sazba 10 % platí od 1. 1. 2015. Jednotlivé příklady jsou uvedeny v kapitole 2.10 Sazby.

Může se stát, že výsledná daň vyjde v kladných číslech a v takovém případě se jedná o nadměrný daňový odpočet. Nadměrný odpočet se získá, jako daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a daní na vstupu za zdaňovací období a to v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně.

2.5 Klíčové body pro přijetí DPH v EU

Prvním krokem bylo vydání směrnice 67/227/EEC, kterou se členové EU zavázali k přechodu ze stávajících systému daně na systém daně z přidané hodnoty.

Dalším krokem bylo vydání směrnice 67/228/EEC, kterou byl přesně definován předmět daně.

Předmětem byl dle směrnice 67/228/EEC prodej zboží a služeb na území členského státu uskutečněné plátcem daně a dovoz zboží.

Směrnice 67/228/EEC Dále dovolovala členským zemím přijmout taková opatření, které považovaly za vhodné, aby zabránily daňovým únikům.

Cílem harmonizace byla jak struktura daní, tak daňové sazby. Po neúspěchu došlo k přehodnocení plánů a zůstala pouze myšlenka jednotného vnitřního trhu. Tímto došlo ke změně plánu a místo k celkové harmonizaci došlo pouze k dílčí.

Za nejdůležitější a výchozí směrnici je považována šestá směrnice č. 77/388/EEC. Jako výchozí je považována z toho důvodu, že jejím cílem bylo harmonizovat a sjednotit daňovou politiku členských států. Jedním z hlavních cílů této směrnice byla snaha o sjednocení postupu při zdaňování importu a navrácení daně při exportu v rámci intrakomunitárních plnění

Tabulka nejdůležitějších směrnic doplňující šestou směrnicí je uvedena v příloze č. 1. Patří mezi ně například směrnice č. 79/1072/EEC upravující vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku, směrnice č. 85/346/EEC která upravuje dočasné přemístění zboží do JČS a jiné důležité směrnice, které zavádějí různá přechodná opatření při vstupu nových zemí do EU a jiné.

Počet směrnic novelizujících šestou směrnicí byl velice vysoký a tudíž velmi nepřehledný. Proto v roce 2006 dospěla Evropská komise k závěru, že šestá směrnice bude přepracována a nahrazena směrnicí novou.

Tímto vznikla směrnice č. 2006/112/EC, která nabyla platnosti k datu 1. 1. 2007. Podstata doposud platné legislativy nebyla změněna.

Další směrnice upravující a doplňující směrnici č.2006/112/EC byla například směrnice č. 2009/9/EC, ve které je pozměněn systém vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v členském státě, a to přechodem na elektronický systém od kterého se předpokládá, že pro tyto účely urychlí daný proces.

Dalším příkladem je směrnice č. 2010/88/EC, která rovněž upravuje směrnici č.2006/112/EC a to ve smyslu opětovného prodloužení základu sazby, který nesmí být nižší než 15 % do 31. 12. 2015. Jelikož byla tato podmínka vždy obnovena novou směrnicí, může být i zde očekáváno prodloužení.

2.6 Zákon o DPH

DPH upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH).

2.7 Předmět daně

Předmět daně je specifikován v § 2 ZDPH kde jsou přesně vymezena plnění, která jsou předmětem daně. Je to především dodání zboží, poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani nebo pořízení zboží z JČS za úplatu do tuzemska.

Dále § 2 odst. 1 ZDPH udává, že předmětem daně jsou ta plnění, která uskutečňuje osoba povinná k dani tj. osoba, která uskutečňuje ekonomickou činnost, jinými slovy, že tato osoba podniká. Výjimkou jsou právnické osoby.

Místem plnění (dále jen MP) musí být dle § 2 ZDPH odst. 1c tuzemsko. Může se tak jednat o dovoz zboží s MP v tuzemsku.

Plnění vyňata z předmětu daně jsou uvedena v § 2a ZDPH. V § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH je uvedeno, že předmětem daně není pořízení zboží z JČS pokud byl v tuzemsku podle, § 68 odst. 1-10 osvobozen od daně. Jedná se například o dodání zboží nebo poskytnutí služby diplomatické misi, dodání, úprava, oprava, údržba nebo nájem letadel, včetně nájmu letadel posádkou, které jsou užívány leteckými společnostmi provozujícími zejména přepravu osob a zboží mezi členskými zeměmi a třetími státy.

Při použití jednoho z režimů přenesené daňové povinnosti a to u plnění z JČS, nejsou tato plnění dle § 2a odst. 1 předmětem daně v tuzemsku.

Mezi tyto režimy patří zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím či starožitnostmi apod. za podmínky, že pořizovateli nebyla stanovena povinnost přiznat daň.

Dále se jedná o přechodný režim pro použité dopravní prostředky a zvláštní režim pro prodej a veřejnou dražbu.

V § 2a odst. 2 ZDPH jsou další plnění, která nejsou předmětem daně. Jedná se o pořízené zboží z JČS, jejichž celková hodnota nepřekročila v příslušném a bezprostředně předchozím kalendářním roce částku 326 000 Kč. Za podmínky, že pořízení zboží bylo uskutečněno za podmínek dle § 2a odst. 2 písm. b) ZDPH.

V § 2a odst. 3 ZDPH je uvedeno, že do částky 326 000 Kč není započítána hodnota nového dopravního prostředku, zboží, které je předmětem daně ani zboží které je uvedeno v § 2a odst. 1 ZDPH.

Dále je důležité rozlišovat ta plnění, která nejsou předmětem daně a plnění, která jsou ze zákona osvobozena od daně. Osvobozená plnění jsou obsažena v § 51-71 ZDPH. Dělí se na osvobozená plnění bez nároku na odpočet a osvobozená plnění s nárokem na odpočet.

Osvobozená plnění bez nároku na odpočet jsou uvedena v § 51-62 ZDPH. Jedná se například o poštovní služby, zásilkové služby nebo směnářská činnost a jiné. V rámci těchto plnění nelze uplatnit daň na vstupu. Pokud by se jednalo například o osobu provozující směnářskou činnost a pořídila by si auto pro tuto činnost, bez ohledu na výši obratu si tato osoba nemůže uplatnit daň na vstupu z pořízeného automobilu.

Osvobozená plnění s nárokem na odpočet jsou specifikovány v § 63-71 ZDPH. Patří mezi ně například dodání zboží do JČS, pořízení zboží z JČS, dovoz zboží, přeprava osob a jiné. Pokud by tato osoba zakoupila automobil k uskutečňování jednoho z plnění s nárokem na odpočet, mohla by si uplatnit nárok na odpočet daně se zakoupení tohoto vozidla.

2.8 Základní pojmy ze ZDPH

2.8.1 Daňový subjekt

Osoba povinná k dani

V § 5 odst. 1 ZDPH je dle předpisů Evropské unie, která rozlišuje osoby povinné k dani podle jejich činností. Tou je každá fyzická nebo právnická osoba, která na jakémkoliv místě uskutečňuje samostatně ekonomickou činnost. Osoby povinné k dani nejsou tuzemská osoba uskutečňující ekonomickou činnost, osoby z JČS nebo osoby ze třetích zemí za stejné podmínky. Zajímavé je, že za osobu povinnou k dani je považována osoba nevykonávající ekonomickou činnost přímo, jakou je například nezisková organizace.

Za osobu povinnou k dani se považuje i právnická osoba, i když nebyla založena za účelem podnikání, pokud ale za úplatu dodává zboží nebo poskytuje služby. (Galočík, Paikert, 2015)

V § 5 ZDPH odst. 2 je blíže definovaná **ekonomická činnost**. Víceméně se jedná o podnikání, ale i další samostatné výdělečné činnosti. Trvalým využitím hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně, je myšlen pronájem hmotného či nehmotného majetku. Ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, které jsou již zdaňovány na základě pracovněprávního vztahu a ani činnosti, které jsou zdaňovány na základě zdaňování příjmů ze závislé činnosti.

Zcela specificky je posuzována ekonomická činnost bytových družstev. Tato činnost spočívá v zajišťování bytových potřeb a dalších plnění přímo související s bytovými potřebami členu i nečlenů bytových družstev. (Galočík, Paikert, 2015)

Plátce

Plátce je definován v § 6 ZDPH.

Zde jsou vymezeny skutečnosti, kdy se z osoby povinné k dani stává plátce DPH. Plátcem DPH se osoba povinná k dani může stát dobrovolně nebo povinně, a to již zmíněným překročením obratu **1 000 000 Kč** během 12 po sobě následujících kalendářních měsíců. Výjimkou jsou osoby, které uskutečňují pouze plnění osvobozená od daně. Tyto osoby se ze zákona stávají plátcí k prvnímu dni následujícího měsíce, kdy k překročení obratu došlo.

Obrat

Obrat je definován v § 4a ZDPH. Do obratu jsou zahrnuty úplaty, které jsou obdrženy za dodání zboží či poskytnutí služby. Jedná se o úplaty za zdanitelná plnění, plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně anebo plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56 a jako je například finanční činnost, převod a nájem nemovité věci apod. Ale za podmínky že jsou uskutečňovány příležitostně a nejedná se o doplňkovou činnost. Samozřejmě za podmínky že MP je tuzemsko. V zákoně je uvedeno, že do obratu není započítávána úplata z prodeje dlouhodobého majetku a to z možného zkreslení skutečnosti.

Jak tvrdí Galočík a Paikert (2014, s. 32) „Zákon od 1. 1. 2013 zjednodušil ve vazbě na daňový řád registrační povinnost a stanovil, že pokud osoba povinná k dani překročí stanovený obrat a nesplní svou registrační povinnost, bude zaregistrována zpětně a za pozdní podání daňového přiznání a úhradu daně ji vzniknou sankce podle daňového řádu (§ 250).“

Okolnosti, za jakých se osoba stává plátcem, jsou definovány v § 6 odst. 1 ZDPH. Stává se jí tehdy, pokud její obrat za nejvýše dvanáct bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne částku **1 000 000 Kč**. Do budoucna se počítá s částkou **750 000 Kč**. Podmínkou je stále sídlo či místo podnikání v tuzemsku.

Osoba, která překročí stanovený obrat, se nemusí nutně stát plátcem a to pokud uskutečňuje pouze ta plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. (Galočík, Paikert, 2015)

V § 6 odst. 2 ZDPH je uvedeno, že se osoba uvedená v § 1 ZDPH je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Nicméně se může stát plátcem dříve, než po překročení obratu a to z mnoha jiných důvodů uvedených v zákoně.

Příklad 2.1

Firma se sídlem v tuzemsku, neplátce daně, pořídí zboží ze Slovenska v ceně **400 000 Kč** od ORD na Slovensku a musí se povinně stát identifikovanou osobou podle § 6g. Protože firma uskutečňuje a nadále bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, dobrovolně se registruje k dani § 94 a stává se plátcem daně z jiných důvodů, než je stanoveno v § 6. (Galočík, Paikert 2014)

V § 6c odst. 1 je uvedeno, že pokud osoba povinná k dani poskytuje služby s MP v tuzemsku s výjimkou služeb osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, nebo která uskutečňuje zasilání zboží do tuzemska s MP v tuzemsku za podmínky, že jsou tato plnění uskutečňována prostřednictvím provozovny umístěné mimo tuzemsko, tak se tato osoba stane plátcem ke dni poskytnutí těchto služeb nebo ke dni dodání zboží. Osobou povinnou k dani je myšlena osoba, která je neplátcem a má místo podnikání v tuzemsku.

Osoba povinná k dani, která nemá sídlo v tuzemsku a která uskuteční zdanitelné plnění a dodání zboží nebo poskytnutí služby s MP v tuzemsku má povinnost stát se, dle § 6c odst. 2, plátcem. Výjimkou je plnění, u kterých má povinnost přiznat daň osoba, které jsou tato plnění poskytována. Touto osobou-příjemcem, kterým je služba poskytována osobou poskytující

službu s MP v tuzemsku a zmíněný příjemce služby bude plátce daně nebo osoba se sídlem v tuzemsku povinná k dani, ale neplátce.

Příklad 2.2

Slovenská firma registrovaná k dani na Slovensku nakoupila v tuzemsku zboží a následovně jej prodá další tuzemské firmě v tuzemsku. Nákup zboží v tuzemsku není důvodem pro registraci slovenské firmy, ale její prodej s MP v tuzemsku je dodání zboží, které znamená, že se slovenská firma stala plátcem dle prodeje. (Galočík, Paikert, 2014)

Dle § 6c odst. 3 je plátcem ta osoba, která nemá sídlo v tuzemsku a uskuteční dodání zboží z tuzemska do JČS osobě-příjemci, která je ORD v JČS. Jedná se o plnění, které je osvobozeno od daně s přenesením daňové povinnosti jako dodání zboží. Zde se stává plátcem výše zmíněný příjemce a to dle systému přenesení daňové povinnosti.

Příklad 2.3

Osoba povinná k dani se sídlem na Ukrajině nakoupí v tuzemsku zboží a následně jej dodá z tuzemska do Rakouska ORD v Rakousku. Nákup zboží v tuzemsku není důvodem pro registraci ukrajinské osoby, ale její dodání do Rakouska je důvodem pro registraci, protože dnem dodání se stává plátcem daně. Na výstupu uplatní režim přenesení daňové povinnosti. Ukrajinská osoba není osvobozenou osobou. (Galočík, Paikert, 2014)

Osoba neusazená v tuzemsku

Pojem neusazená osoba v tuzemsku je definován v § 4 odst. 1 písm. c). Může se tedy jednat o právnickou nebo fyzickou osobu, která nemá sídlo v tuzemsku. Ale pokud v tuzemsku má provozovnu a provozovna se příslušných daňových plnění neúčastní, jedná se o osobu neusazenou k dani v tuzemsku.

Osvobozená osoba

Za osvobozenou osobou se považuje osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v JČS, která je v tomto státě osobou obdobným postavením, jako osoba povinná k dani v tuzemsku, která není plátcem.

Identifikovaná osoba

Osobou identifikovanou k dani se může stát právnická osoba nepovinná k dani a také i osoba povinná k dani. Za podmínky, že nejsou plátcí a pořizují v tuzemsku zboží z JČS. Zboží musí být předmětem daně. Jedná se o zboží, jehož celková hodnota bez daně překročila

v příslušeném a bezprostředně přecházejícím kalendářním roce limit 326 tisíc Kč. Výjimkou je zboží, které podléhá spotřební dani či pořízení nového dopravního prostředku.

Z Pořizovatele se tedy stává Identifikovaná osoba a ta má povinnost přiznat daň. Nárok na uplatnění odpočtu však nemá. Nárok na odpočet má pouze plátce daně. Rozdíl mezi plátcem a identifikovanou osobou spočívá v tom, že plátce má nárok na odpočet, ale identifikovaná osoba ne. Pozitivem je, že tato osoba po splnění daňové povinnosti při pořízení zboží identifikovanou osobou, může zůstat neplátcem.

Daň se odvádí z celé částky a nikoliv pouze z částky, která tuto hranici převyšuje.

Příklad 2.4

Tuzemská firma, neplátce, pořídí ze Slovenska zboží od slovenské ORD v ceně **350 000 Kč**. Pořizovatel se stává povinně identifikovanou osobou ke dni pořízení a je to povinen přiznat daň. Pořizovateli nevzniká nárok na odpočet daně. (Galočík, Paikert, 2014)

Čekatel

Čekatelem je osoba, která je osvobozena od uplatnění daně, pokud splňuje podmínky ze ZDPH. Pokud má sídlo na území ČR nebo místo podnikání a její obrat nepřekročí za 12 po sobě jdoucích měsíců 1 milion korun. Jsou to tedy všechny osoby, které nepřekračují obrat milion korun. Mnozí si tento obrat hlídají, popřípadě zkreslují skutečnost, aby se této dani vyhnuli. Pokud překročí tento obrat, vzniká osobě povinnost se registrovat jako plátce daně.

2.8.2 Místo plnění

Zde je uvedeno několik příkladů na určení MP při dodání zboží.

Pokud se jedná o dodání zboží bez odeslání nebo bez přepravy stává se MP místo, kde se dodání uskutečňuje. Jinými slovy se jedná o osobní odběr. Z pohledu prodejce je tedy MP místo předání.

Příklad 2.5

Tuzemsku firma dodává zboží v tuzemsku firmě z Rakouska, která je registrována k dani v Rakousku. Rakouská firma si zboží odebírá v sídle tuzemské firmy. Pro tuzemskou firmu se jedná o dodání zboží bez přepravy, kdy MP je tuzemsko. (Galočík, Paikert, 2014)

Při dodání zboží nebo přepravě se MP stává místo, kde začíná přeprava zboží dle § 7 ZDPH.

Příklad 2.6

Tuzemská firma, plátce daně, dodává zboží na Slovensko tuzemské firmě, která je plátcem daně, ale není registrovaná k dani na Slovensku. Podle § 7 ZDPH je MP místo zahájení přepravy, tudíž tuzemsko. (Galočík, Jelínek, 2008)

Pokud se jedná o zboží, které je nutné sestavit a sestavení bude provedeno stejnou firmou, jakou bylo zboží dodáno, bude MP místo sestavení. Pokud dodané zboží sestaví jiná firma, budou platit stejné podmínky jako u běžného dodání zboží s dopravou.

Příklad 2.7

Tuzemská firma, plátce daně dodává soukromé nemocnici na Slovensku rentgen za cenu 100 000 Kč a součástí je i závazek, že vlastními silami rentgen v sídle nemocnice zabuduje za cenu 30 000 Kč Celková cena rentgenu včetně montáže je 130 000 Kč Slovenská nemocnice je na Slovensku registrována k dani. MP je Slovensko, protože tam bude prováděna instalace.

Pokud by si soukromá nemocnice zabudovala sama, jednalo by se o dvě samostatná plnění a to o dodání zboží a službu. Z pohledu dodavatele by bylo MP místo, kde si zákazník rentgen vyzvedl. (Galočík, Jelínek, 2008)

MP při zasílání zboží do zahraničí

Příklad 2.8

Plátce zasílá zboží do Rakouska státnímu zdravotnímu zařízení, které není v Rakousku registrováno k dani. Limit pro zasílání zboží je v Rakousku stanoven částkou 100 000 EUR. Plátce tento limit překročil po čtyřech měsících roku 2015. MP je tímto překročením limitu podle § 8 odst. 1 ZDPH stanoveno v Rakousku. (Galočík, Jelínek, 2008)

MP při dodání nemovité věci je místo, kde se nemovitá věc nachází. Při dodání plynu, tepla, chladu, elektřiny obchodníkovi je MP sídlo tohoto obchodníka, ale při dodání jiné osobě je MP místo spotřeby. Při poskytování služby OPD je MP provozovna příjemce dané služby, ale při poskytnutí služby OND je MP provozovna poskytovatele služby či služeb.

Tuzemsko je velmi často se vyskytující pojem. Pro ZDPH označuje území ČR.

Pojem **jiné členské státy** obsahuje ostatní členské státy Evropské unie kromě ČR.

Pojmem **třetí země** jsou označovány státy mimo Evropskou unii.

2.9 Výpočet daně z přidané hodnoty

Daň odvede plátce z rozdílu přijatých plnění a poskytnutých plnění. Opět se vychází z předpokladu, že se jedná o osobu povinnou k dani s nárokem na odpočet. V zákoně je uvedeno mnoho výjimek, kde se nejedná o plnění s nárokem na odpočet či není předmětem daně. Tato plnění se do výpočtu daňové povinnosti či nadměrného odpočtu nezahrnou.

Základem daně (dále jen ZD) je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby bez daně za toto zdanitelné plnění.

Zde je nutné rozhodnout, zda přijatá částka byla úplatou za poskytnuté plnění. Jestliže ano, je zde zároveň předpoklad, že existuje smlouva mezi odběratelem a dodavatelem. A to zejména z důvodu kontroly a ke stanovení ZD.

ZD v případě přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění je částka přijaté úplaty snížená o daň. Pokud subjekt přijme zálohu, stanovuje se ZD stejně jako při uskutečnění zdanitelného plnění. Pro ZD se bere přijatá celková částka avšak bez daně. K ZD započítáváme rovněž; jiné daně, dávky, poplatky, spotřební daň (pokud zákon nestanoví jinak), daň z elektřiny, cla, vedlejší výdaje (balné přeprava pojištění). Při výpočtu ZD při prodeji sběratelských mincí by se mohl vyskytnout problém. Zákon ovšem vymezuje jasně

ZD a tou je dle § 36 odst. 9 částka, která převyšuje nominální hodnotu těchto mincí či bankovek. Pokud se prodávají za cenu nižší, než je jejich nominální cena, je výše ZD rovna nule.

2.10 Sazby

Pro rok 2015 přibyla druhá snížená sazba DPH. Jsou tedy nyní tři. Jedna základní **21%** a dvě snížené ve výši **15 %** a **10 %**. Při výpočtu výše DPH lze využít 2 metody a to Metodu shora nebo metodu zdola. Obě metody budou vysvětleny jednoduchým příkladem. (Vojta, 2013)

Metoda zdola

$$Koeficient = (příslušná\ sazba / 100) \quad (2.1)$$

$$Výše\ daně = koeficient \cdot částka\ bez\ daně \quad (2.2)$$

$$Cena\ s\ DPH = Výše\ daně + cena\ bez\ daně \quad (2.3)$$

Při metodě zdola je postupováno podle jednoduchého vzorce (2.1), který stanoví koeficient. Je známa cena bez DPH, která je zde považována za 100 % hodnoty a cílem je vypočítat DPH (2.2) a zjistit tak celkovou cenu včetně DPH (2.3).

DPH je počítáno pomocí koeficientu dle sazby DPH.

Výpočet koeficientu pro výpočet daně metodou zdola probíhá následovně

Výpočet koeficientu pro základní sazbu 21 %

$$21 / 100 = 0,21$$

Výpočet koeficientu pro 1. sníženou sazbu 15 %

$$15/100 = 0,15$$

Výpočet koeficientu pro 2. sníženou sazbu 10 %

$$10/100 = 0,15$$

Příklad 2.9

Výpočet daně metodou zdola

Plátce daně pořídil televizor za cenu 12 000 Kč bez DPH. Sazba tohoto zboží činí 21 %.

Nejprve bude vypočítán koeficient podle vzorce 2.1

$$21/100 = 0,21$$

Daň bude vypočtena pomocí koeficientu pro základní daň tedy vzorec 2.2

$$12\,000 \cdot 0,21 = 2520 \text{ Kč}$$

A celková cena bude stanovena pomocí vzorce 2.3

$$12\,000 + 2520 = 14\,520 \text{ Kč}$$

2.10.1 Metoda shora

$$\text{Výpočet koeficientu} = \text{příslušná sazba} / (100 + \text{příslušná sazba}) \quad (2.4)$$

$$\text{Výše daně} = \text{koeficient} \cdot \text{cena s DPH} \quad (2.5)$$

$$\text{Cena bez DPH} = \text{cena s DPH} - \text{výše daně} \quad (2.6)$$

Jedná se o zcela opačný postup, při kterém je známa částka v plné výši. (S DPH) Opět lze k výpočtu využít koeficientů.

Při výpočet koeficientu pro výpočet daně metodou zdola vydělíme příslušnou sazbu součtem 100 a příslušené sazby, jak je uvedeno ve vzorci (2.4). Výši daně lze vypočítat pomocí vzorce (2.5), kde koeficient získaný za pomoci vzorce (2.4) bude vynásoben cenou s DPH. A pomocí vzorce (2.6) lze určit cena bez DPH a to odečtením výše daně od ceny s DPH.

Výpočet koeficientu pro základní sazbu 21 %

$$21/(100 + 21) = 0,1736 \quad ^1$$

Výpočet koeficientu pro 1. sníženou sazbu 15 %

$$15/(100 + 15) = 0,1304 \quad ^1$$

Výpočet koeficientu pro 2. sníženou sazbu 10 %

$$10/(100 + 10) = 0,0909 \quad ^1$$

Příklad 2.10

Výpočet daně metodou shora

Plátce daně pořídil televizor za cenu 10 000 Kč s DPH. Zboží opět podléhá 21% sazbě DPH.

Jelikož je již celková cena známa, je potřeba zjistit výši daně a cenu bez DPH. A tu lze vypočítat pomocí koeficientu pro základní sazbu DPH. Ale nejprve bude vypočten koeficient za pomoci vzorce 2.4.

$$21/(100 + 21) = 0,1736$$

Dále se pomocí vzorce 2.5 vynásobí získaný koeficient z předchozího kroku částkou s DPH.

$$10\,000 \cdot 0,1736 = 1\,736 \text{ Kč}$$

Cena bez daně lze dopočítat pomocí vzorce 2.6

$$10\,000 - 1\,736 = 8\,264 \text{ Kč}$$

2.11 Vývoj sazeb v ČR

K 1. 1. 1993 byla po další dva roky používání 23% základní sazba a 5% snížená sazba. Od roku byla základní sazba snížena a to na 22 %. Snížená sazba zůstala ve stejné výši 5 %. Další změny viz tabulka. 2.3

¹ Koeficienty se zaokrouhlují na 4 desetinné místa.

Tab. 2.3 Historický vývoj sazeb DPH v ČR

| Rok | Sazba DPH v ČR | Rok | Sazba DPH v ČR |
|------|----------------|------|----------------|
| 2002 | 22/5 % | 2009 | 19/9 % |
| 2003 | 22/5 % | 2010 | 20/10 % |
| 2004 | 19/5 % | 2011 | 20/10 % |
| 2005 | 19/5 % | 2012 | 20/14 % |
| 2006 | 19/5 % | 2013 | 21/15 % |
| 2007 | 19/5 % | 2014 | 21/15 % |
| 2008 | 19/9 % | 2015 | 21/15/10 % |

Zdroj: European Commission (2015a)²

Hlavní zásah do sazeb DPH ze strany evropské unie je ten, že udává minimální výši snížené i normální sazby (5 % a 15 %) a rovněž udává seznam zboží a služeb, které mohou spadat do snížené sazby daně. Toto vymezuje směrnice č. 92/77/EEC a je patrné, že tato směrnice byla plně respektována, alespoň co se základní sazby týče. U snížené sazby tomu tak není, jak je možné vidět v tabulce historický vývoj DPH ve vybraných státech EU, která je uvedena v příloze č. 2. (Nerudová, 2011)

U Slovenska je patrný vstup do EU (rok 2004) a jeho přizpůsobení se sazby směrnicím EU o výši sazeb DPH.

Zajímavostí je, že v Rakousku je uplatňována i 19% DPH, ale pouze v obcích Jungholz and Mittelberg. Dále se zde vztahuje zvláštní sazba DPH na parkovné ve výši 12 %. (Nerudová, 2011)

Tabulka 2.4 je zde uvedena a z důvodu komparace a také ke zdůraznění toho, jak členské státy dodržují nařízenou výši minimální sazby DPH. Hlavním důvodem je sblížení sazeb DPH. (Nerudová, 2011)

² První údaj udává procentuální sazbu základní sazby DPH ve vybrané zemi, další čísla udávají hodnotu snížených sazeb v dané zemi.

Aktuální směrnici pro uplatňování minimálních sazeb je směrnice 2010/88/EU, která rovněž jako předcházející směrnice udává spodní hranici základní sazby a ta stále činí 15 %. Platnost této směrnice vyprší 31. 12. 2015

2.12 Zdaňovací období

Pro plátce, identifikované osoby a skupiny se za zdaňovací období považuje kalendářní měsíc. Plátce, který nepřekročil za kalendářní rok obrat **10 000 000 Kč**, může odvádět daň, dle § 99a ZDPH, čtvrtletně. Pro identifikované osoby, skupiny a nespolehlivé plátce platí za zdaňovací období vždy již zmíněný kalendářní měsíc.

2.13 Příklady sazeb DPH v některých členských

DPH ve Velké Británii

Ve Velké Británii jsou pro účely DPH dvě sazby. Základní ve výši 20 %. Do 4. 1. 2011 zde platila základní daň ve výši 17,5 %. Do základní sazby spadá většina zboží a služeb. Snížená sazba je ve výši 5 % a do této sazby spadají potřeby pro děti, jako jsou například dětské autosedačky nebo také elektřina pro domácnosti. Nulová sazba je aplikována na potraviny a oblečení pro děti. Hraniční částka obratu pro registraci k DPH ve Velké Británii je 82 000 GBP. Pokud se zde použije kurz 38Kč/GBP, hraniční částka přepočtena na koruny by činila 3 116 000 Kč. Je tedy více než 3 krát vyšší, než hraniční částka pro registraci k DPH v ČR. Hranice pro zasilání zboží zde činí 70 000 GBP. (European Commission, 2015b)

DPH v Německu

V Německu činí hranice pro registraci k DPH 17 500 EUR. Pokud se převede částka 17 500 EUR s předpokládaným kurzem 26,5Kč/EUR na Kč, dojde se k částce 463 700 Kč a zjistí se, že je tato hraniční částka daleko přísnější než v ČR. I s ohledem na vyšší životní úroveň v těchto zemích, je i tak tato hraniční částka velmi přísná. Plátcí jsou povinni podávat daňové přiznání za kalendářní rok, které je souhrnem všech předběžných daňových přiznání. Samotná daň je vybírána na stejné bázi a to měsíčně či čtvrtletně. V Německu existují rovněž dvě sazby: základní a snížená. Základní činí 19 % a snížená 7 %. Snížená je uplatňována především na noviny, farmaceutické výrobky, potraviny, nápoje apod. Hranice pro zasilání zboží v Německu činí 100 000 EUR. (European Commission, 2015b)

DPH v Rakousku

V Rakousku je hraniční částka pro registraci k DPH 30 000 EUR. Opět po převedení na Kč s předpokládaným kurzem 26,5Kč/EUR činí 795 000 Kč a je tato částka menší, než

rozhodná částka v ČR. Sazby jsou shodné jak na Slovensku a to základní ve výši 20 % a snížená ve výši 10 %. Je zde zavedena i 12% sazba, avšak vztahující se pouze na víno pocházející ze zemědělské produkce. Limit pro zasílání zboží v Rakousku činí 35 000 EUR. (European Commission, 2015b)

DPH na Slovensku

Slovensko je součástí EU od roku 2004 a přijalo Euro jako měnu k 1.1. 2009. Registrační povinnost k DPH nemají plátcí, jejichž obrat nepřesahuje 49 790 EUR. Opět s předpokládaným kurzem 26,5 Kč/EUR dojde se k částce 1 219 435, která je srovnatelná s hraniční částkou v ČR pro registraci k DPH. (European Commission, 2015b)

Opět, pokud se výsledná hraniční částka porovná s hraniční částkou pro překročení obratu v ČR, je zřejmé, že rozdíl je zde nepatrný. K 1. 1. 2015 má Slovensko dvě sazby DPH a to základní a sníženou. Základní činí 20 % a snížená 10 %. Snížená sazba platí pouze pro některé farmaceutické produkty a zdravotnické pomůcky. Limit pro zasílání zboží na Slovensku je stanoven na 35 000 EUR. (European Commission, 2015b)

3 Srovnání a analýza změn legislativy DPH v České republice v letech 2014 a 2015

Cílem této kapitoly je vyzvednout nejzásadnější změny v ZDPH týkající se zboží pro roky 2014 a 2015. Mezi tyto změny patří například změna definice zboží a také zavedení druhé snížené sazby DPH. Dále bude v této kapitole popsáno možné použití režimů přenesení daňové povinnosti pro zboží, na které lze tento režim uplatnit a aplikace tohoto režimu v příkladu při prodeji zboží, na které již byl uplatněn tuzemský režim přenesení daňové povinnosti do JČS. V neposlední řadě budou v této kapitole uvedeny, alespoň okrajově, plánované změny, které nabydou účinnosti v průběhu roku 2016.

3.1 Změny pro rok 2014

Pro rok 2014 bylo nejen pro účely DPH provedeno značné množství terminologických změn v daňových zákonech. Důvodem bylo jak zpřesnění některých definic, ale zejména vydání NOZ 89/2012 Sb., které donutilo zákonodárce novelizovat daňové zákony včetně stávající ZDPH. Reakcí bylo zákonné opatření senátu č.344/2013 Sb. o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva. Snad nejpodstatnější změny týkající se tématu této práce nastaly v § 4 ZDPH. Dále jsou uvedeny některé změny, které v ZDPH nastaly se zaměřením na zmíněný v § 4 ZDPH.

3.1.1 Klíčové změny v § 4 ZDPH

Úplata definovaná § 4 odst. 1 písm. a) ZDPH se nyní oproti původnímu znění z roku 2013 ve kterém byla úplata definována jako částka v penězích, platebních prostředcích nahrazující peníze nebo jako hodnota nepeněžitých plnění, mění na částku peněžních prostředků nebo hodnotu nepeněžitých plnění. A to z důvodu, že úplatou nemusí být pouze peněžní prostředky. Úplata může být realizována pomocí nepeněžních prostředků, jako je například jiné zboží či protislужba.

Za vlastní daňovou povinnost § 4 odst. 1 písm. d) ZDPH z roku 2013 byla považována hodnota, kdy daň na výstupu převýšila odpočet daně za zdaňovací období. § 4 odst. 1 písm. d) ZDPH pro rok 2014 již nepoužívá termín „vlastní daňová povinnost“, ale používá se pro účely ZDPH termín vlastní daň a to z důvodu mylného výkladu termínu daňová povinnost. Nyní je daňová povinnost brána jako souhrn práv a povinností, kdežto v roce 2013 byla daňová povinnost brána jako peněžité plnění. (Galočík, Paikert, 2014)

Nadměrný odpočet § 4 odst. 1 písm. e) ZDPH pro rok 2013 byl definován jako daňová povinnost, kdy odpočet daně převyšuje daň na výstupu za zdaňovací období. Pro rok 2014 došlo k vynětí termínu „daňová povinnost“ z výše zmíněné změny definice termínu daňová povinnost a ta byla pro § 4 odst. 1 písm. e) ZDPH 2014 definována jako daň, která odpovídá rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací. Pokud ovšem daň na výstupu nepřevyšuje odpočet daně.

Na rozdíl od znění § 4 odst. 1 písm. b) ZDPH pro rok 2013 kde jednotková cena byla definována jako „měrná“ jednotka množství zboží, se v § 4 odst. 1 písm. b) ZDPH pro rok 2014 slovo „měrná“ neudává. Stalo se tak opět s ohledem na NOZ, kde jsou mezi zboží nyní zařazeny i nemovité věci, které zpravidla „měrné“ nejsou. (Galočík, Paikert, 2014)

Jak již bylo naznačeno, k mnohým změnám došlo zejména s přijetím NOZ. Zejména tak definice zboží kdy § 4 odst. 2 až 4 ZDPH 2013 již nevyhovoval a dostatečně nevystihoval novou definici zboží. Z toho důvodu byl pro účely ZDPH vložen nový § 4 odst. 2, podle kterého se nyní za zboží považuje

- a) hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů,
- b) právo stavby,
- c) živé zvíře,
- d) lidské tělo a část lidského těla,
- e) plyn, elektřina, teplo a chlad.

Bod a) je jako všechny ostatní body uveden z důvodu nového vymezení věci v NOZ. V něm je pod § 496 upraveno dělení věci na hmotnou a nehmotnou. A pro účely ZDPH to znamená, že je nyní hmotnou věcí i nemovitá věc. A z toho důvodu obsahuje pojem zboží i nemovitou věc a to včetně práva stavby, které je uvedeno v bodu b).

Za věc se nově dle NOZ již nepovažují zvířata. Ale budou se na ně vztahovat zákony, které odpovídají jejich povaze. Za zboží se nyní považuje lidské tělo a i jeho části. Transakce s lidskými orgány v rámci zdravotních účelů, tedy transakce mezi nemocnicemi nikoliv černý trh s lidskými orgány, je od DPH osvobozen. Lidské tělo je za zboží považováno zejména pro účely pohřebních služeb a služeb s tímto spojenými například přeprava. (Galočík, Paikert, 2014)

Původní odstavce 2 až 4 nebyly zrušeny, ale byly pouze přesunuty dále jako odstavce 3 až 5 téměř nepozměněny.

Mezi některé drobné změny patří například nahrazení pojmu věc za zboží v § 4 odst. 4 písm. a), dále v § 4 odst. 4 písm. g) se nyní rozlišuje mezi nájmem a pachtem nebo třeba zrušení § 4 odst. 4 písm. h) jelikož vše vyplývá z § 4b odst. 1. Nové znění § 4 odst. 4 písm. b) zahrnuje nyní přepravu zboží včetně přepravy peněz a cenných papírů, které v pojmu zboží zahrnuté nejsou.

3.1.2 Dodání a pronájem nemovité věci § 56, § 56a

S touto novelou došlo k rozdělení dosavadního § 56 na dva a to § 56, který specifikuje dodání nemovité věci a § 56a její pronájem. Oba dva v sobě nesou změny s ohledem na NOZ, dle kterého se stavba stala součástí pozemku, na kterém stojí. Rovněž vyhovují směrnici 2006/112/ES, která upravuje DPH. Podle které se při dodání budovy nebo části pozemku k ní přiléhající, má vztahovat jak na budovu, tak na pozemek stejný daňový režim. (Galočík, Paikert, 2014)

V §56 odst. 1 jsou uvedeny vybrané nemovité věci odpovídající změnám v NOZ. Ale jak tvrdí Galočík a Paikert (2014, s. 178) „To se týká i pojmu stavba, který ZDPH rovně používá. Bez ohledu na NOZ se ve smyslu eurokonformního výkladu stavbou rozumí jakákoli stavba pevně spojená se zemí (pevným základem nebo jinak).“

Oproti roku 2013, kde se při převodu neboli dodání pozemku jednalo o plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet, je v § 56 odst. 2 a odst. 3 přesně vymezeno, za jakých podmínek se jedná o osvobozené plnění. Je tedy zcela pravděpodobné, že plnění, která byla v roce 2013 v souvislosti dodáním pozemku plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet, budou od 1. 1. 2014 považována za zdanitelná plnění. (Galočík, Paikert, 2014)

3.2 Změny pro rok 2015

Sazbová novela zákona o DPH

S touto novelou byla zavedena druhá snížená sazba DPH a to ve výši 10%. Základní sazba daně a první snížená sazba daně zůstaly zachovány a beze změny. K 1. 1. 2015 jsou v tuzemsku již tři sazby DPH a to:

Základní snížená sazba ve výši 21%

První snížená sazba ve výši 15%

Druhá snížená sazba ve výši 10%

Podstatné je zde především to, že plánovaná jednotná sazba daně ve výši 17,5%, která měla nabýt platnosti k 1. 1. 2016, byla zrušena.

Hlavním cílem zavedení snížených sazeb DPH bylo snížení celkové ceny, při kterých se zboží spadající do těchto snížených sazeb DPH, stane cenově dostupnější pro koncové spotřebitele. V tabulce 3.1 je uveden příklad kdy tomu tak není.

Tab. 3.1 vývoj ceny Daňových zákonů

| Rok | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---------------|-------|-------|-------|-------|
| Cena | 98 Kč | 98 Kč | 99 Kč | 99 Kč |
| Sazba DPH v % | 14 | 15 | 15 | 10 |

Zdroj: vlastní úprava

Zboží spadající do druhé snížené sazby je dle přílohy č. 3 ZDPH například:

Potraviny pro počáteční a pokračovací kojeneckou výživu a výživu malých dětí.

Očkovací látky, **léky**, chemické antikoncepční přípravky na hormonálním základě – určené pro zdravotní služby, prevenci nemocí a léčbu pro humánní lékařské účely.

Tištěné knihy, obrázkové knihy pro děti; hudebniny, tištěné nebo ručně psané, též vázané nebo ilustrované. Mimo zboží, kde reklama přesahuje 50 % plochy.

Implementační novela zákona o DPH

V této podkapitole jsou vyobrazeny změny, které jsou všichni členové EU povinni zavést dle platných předpisů pro členské státy.

Dle změny čl. 58 Směrnice Rady 2006/112/ES k 1.1 2015 vstupuje v platnost změna pravidel pro stanovení MP a o zavedení zvláštního režimu jednoho správního místa u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobě nepovinné k dani.

Doposud platilo podobné ustanovení, ale jen v případě, když jsou výše zmíněné služby poskytovány do Evropské Unie osobami ze třetí země. Nyní platí toto pravidlo vždy pro všechny poskytovatele, i poskytovatele z Evropské Unie.

Zákon č. 196/2014 Sb. novelizoval zákon č. 235/2004 Sb., o ZDPH. A díky této novele se změnila pravidla pro určování MP u telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb. A to za předpokladu, že jsou poskytovány osobě nepovinné k dani v celé EU. Nově je tak od 1.1 2015 pro tyto služby MP a rovněž i místem zdanění místo příjemce služby.

Jedná se tak například o odběr či stahování online novin, časopisů a také knih. Jedná se o stahování obrázků, fotografií, hudby, filmů, her i programového vybavení. Elektronický obsah nemusí být pouze stahován, postačí i fakt, že k nim má zákazník přístup.

Dále se může jednat o službu poskytování prostoru pro reklamu. Přijímání rozhlasových nebo televizních pořadů ať už prostřednictvím rozhlasových nebo televizních sítí, či prostřednictvím internetu. A v neposlední řadě pevné a mobilní služby a rovněž i přístup na internet.

Všechny tyto zmíněné služby jsou zdaňovány v místě příjemce služby za podmínky, že jsou poskytovány za úplatu.

V případě stahování online obsahu pro mobilní telefon či tablet jako jsou například hry či hudba, omezuje aplikace, přes kterou je tento obsah stahován možnost stahování pouze na zemi, kde je uživatel registrován. Například pokud se zákazník registroval v iTunes (aplikace umožňující stahovat hudbu pro zařízení značky Apple) k místě bydliště v ČR, nebude moci stahovat hudbu v zahraničí.

Příklad 3.1

Zákazník si stáhne přes aplikaci ve svém mobilním telefonu písničku od svého oblíbeného interpreta. Zákazník pochází z ČR. Poskytovatel této elektronické služby pochází z USA. Ke stahování dat došlo na území ČR.

Dle § 10i odst. 1 je MP ČR, tedy místo příjemce služby.

Příklad 3.2

Zákazník si stáhne přes aplikaci ve svém telefonu písničku od svého oblíbeného interpreta. Zákazník pochází z ČR. Poskytovatel této služby pochází z USA. Ke stahování dat došlo na území Velké Británie.

Dle § 10i odst. 1 je MP Velká Británie, tedy opět místo příjemce služby. Ovšem za předpokladu, došlo-li by k umožnění této transakce poskytovatelem.

Příklad 3.3

Zákazník si zaplatí ze svého tabletu předplatné novin. Zákazník se nachází v ČR a je zaregistrován ke službě v ČR. Vydavatel novin a rovněž poskytovatel této služby má sídlo v Německu.

MP zde bude místo příjemce služby a tím je ČR opět dle § 10i odst. 1.

Pro upřesnění a zejména, aby nedošlo k nejasnostem, byl vydán **seznam** telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání, a elektronicky poskytovaných služeb, na které se pro účely DPH tato pravidla **nevztahují**. Jedná se například o **tiskoviny**, zboží **objednané elektronicky**, **hry filmy hudba** na hmotných nosičích čili na CD, DVD atd. Rady různých poradců skrze elektronickou poštu, ale i rezervace různých služeb online např. rezervace lístků, rezervace auta, rezervace hotelu apod.

Tedy stručně řečeno to ve výsledku znamená, že se poskytovatelé těchto služeb musí zaregistrovat v členských státech, kde budou usazeni jejich zákazníci a přiznávat v těchto státech daň. Což by mělo za následek značné zvýšení administrativních nároků.

A zejména z těchto důvodů nabývá k 1. 10. 2014, tedy s dostatečným předstihem před novelizací zákona č.235/2004 Sb., účinnosti ustanovení § 88 odst. 15 ZDPH, které umožňuje k 1. 10. 2014 registraci k dani ve zvláštním režimu jednoho správního místa. Možnost registrace k dani ve zvláštním režimu jednoho správního místa není pouze pro tuzemské

plátce, ale i pro plátce z ostatních členských zemí. Dřívější možnost registrace ke zvláštnímu režimu jednoho správního místa je dostupná již dříve a to z důvodu umožnění osobám povinným k dani, které poskytovaly telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby osobám nepovinným k dani v členských zemí, registrovat se v tomto režimu s předstihem.

Ve výsledku tak poskytovatel telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb osobám nepovinným k dani z celé Evropské Unie, legálně obejde jinak povinnou registraci k DPH ve všech členských státech, ve kterých se vyskytují jeho zákazníci. Rovněž mu odpadne povinnost podávat v těchto státech daňové přiznání. Bez zavedení tohoto zvláštního režimu by je tato povinnost v souvislosti se změnou MP neminula. (Langerová, 2015)

O fungování zvláštního režimu jednoho správního místa pojednává § 110a až § 110ze ZDPH.

Princip tohoto režimu je prostý. První podmínkou je, že se plátce rozhodne zaregistrovat k režimu jednoho správního místa daň z telekomunikačních služeb, služeb rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytovaných služeb poskytnutých osobám nepovinným k dani v EU. Dále pak po uskutečňování těchto zdanitelných plnění podá daňové přiznání a odvede daň. Jednotlivé částky daně, patřící dle MP do členských států, již odvede správce daně a plátce se tak nemusí už o nic starat. (Langerová, 2015)

Změna § 87 ZDPH Prodej zboží za ceny bez daně

Tento paragraf byl změněn k 1. 1. 2015. Podmínky pro prodej zboží fyzickým osobám bez daně při bezprostředním výstupu z území EU jsou uvedeny v § 87 odst. 1 ZDPH. V podmínkách je uvedeno, že je takovýto prodej možný na základě pravomocného povolení k prodeji za ceny bez daně. V podstatě se jedná o určitý typ povolení. Dále je možno prodej uskutečnit v prodejnách, které jsou v části tranzitního prostoru mezinárodního letiště za podmínky, že je tento prostor uveden v pravomocném rozhodnutí o prodeji. Anebo za letu po ověření, že kupující fyzická osoba cestuje do třetí země. (Galočík, Paikert, 2015)

Příklad 3.4

Fyzická osoba s trvalým pobytem ve Velké Británii a s cestovním pasem vydaným ve Velké Británii odlétá z letiště Heathrow, které se nachází ve Velké Británii a letí Vídně. Jelikož se obě letiště nacházejí v EU a zboží tedy nevstupuje do třetí země, nemůže být této osobě prodáno zboží bez daně.

Příklad 3.5

Fyzická osoba s trvalým pobytem ve Velké Británii a s cestovním pasem vydaným ve Velké Británii odlétá z letiště Heathrow, které se nachází ve Velké Británii a letí na dovolenou do Egypta. Této osobě může být prodáno zboží za cenu bez daně, jelikož zboží vystupuje z EU do třetí země.

Povolení k prodeji zboží vydává dle § 87 odst. 2 ZDPH místně příslušný celní danému mezinárodnímu letišti. (Galočík, Paikert, 2015)

Prodejce na mezinárodním letišti má, dle § 87 odst. 3 ZDPH nárok, na plný daňový odpočet za podmínky nákupu zboží v tuzemsku od jiného plátce, který mu zboží dováží do skladových nebo prodejních prostor daného mezinárodního letiště. (Galočík, Paikert, 2015)

Podmínky pro vydání povolení již nejsou specifikovány v § 87 odst. 4 ZDPH, nyní je zde pouze odkaz na ustanovení zákona o spotřební dani. Ty nyní stanovují podmínky pro prodej zboží podléhající spotřební dani avšak bez této daně. Vychází se z předpokladu, že při takovémto prodeji bez daně je správcem daně příslušný celní úřad a rovněž je správcem spotřební daně. Tudíž je již bezpředmětné vymezovat podmínky pro prodej bez daně. (Galočík, Paikert, 2015)

Změny režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku

V tomto odstavci budou specifikovány změny, které se týkají režimu přenesené povinnosti a to v § 92 ZDPH. Tyto změny přinesla novelizace č. 360/2014 novely č. 235/2004 ZDPH. Změny nenabývaly platnost k 1.1. 2015, ale nabydou platnost postupně během tohoto roku a to k 1. 4. 2015, k 1. 9. 2015 a k 1. 1. 2016. A bezpochyby se během této doby lze setkat s dalšími změnami. Důvod, proč k těmto změnám došlo je zejména taková, že se tímto nařízením snaží ČR bojovat proti daňovým podvodům. K těmto účelům lze použít možnost vycházející ze směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty v platném znění. (Galočík, Paikert, 2015)

Plnění přenesení daňové povinnosti udává § 92a ZDPH, které se uskutečňují mezi dvěma plátcí s MP v tuzemsku a jednotlivé povinnosti z toho vyplývající. Vychází se z předpokladu, že plátcí níže zmínění jsou v režimu přenesené daňové povinnosti a plnění jsou zdanitelná s přenosem zdanitelné povinnosti. (Galočík, Paikert, 2015)

Dle § 92a odst. 1 je plátce, pro něhož se konkrétní zdanitelné plnění uskutečňuje, povinen přiznat daň ke dni, kdy se zdanitelné plnění uskutečnilo.

Pokud není uvedena na dokladu výše daně, dle § 92a odst. 2, tak na plátce pro kterého bylo plnění uskutečněno má povinnost daň správně vyměřit a doplnit na příslušný doklad.

V § 92a odst. 3 je zmíněn plátce uskutečňující daňové plnění v souvislosti s povinností vést DIČ plátců, pro které uskutečňuje daná plnění. A to včetně data uskutečnění, výše daně a rozsahu plnění.

Povinnost zaznamenávat stejné údaje je v § 92a odst. 4, avšak z pohledu plátce, který toto plnění přijal.

Oba plátcí, jak ten který poskytl plnění, tak i ten který plnění přijal, jsou dle § 92a odst. 5 povinni poskytnout informace z odstavců tři a čtyři správci daně a to ve formě, kterou uvede samotný správce daně. Tento paragraf udává pouze povinnosti pro plátce fungující v režimu přenesené daňové povinnosti. Konkrétní plnění, pro které přenesená daňová povinnost nastane, jsou vymezena v paragrafech § 92b až § 92e.

Pro rok 2015 jsou v ZDPH uvedeny tři režimy přenesení daňové povinnosti.

- § 92b až § 92d ZDPH jsou považovány za trvalé použití režimu přenesené daňové povinnosti
- § 92f ZDPH se považuje za dočasné použití režimu přenesené daňové povinnosti
- Nový § 92g nese název mechanismus rychlé reakce. Pozornost bude tedy věnována všem zmíněným paragrafům a to § 92a až 92g.

Nově je tedy zavedena možnost dočasného použití. Neznamená však to, že plátce může tento režim použít dočasně či dle své vůle, naopak to znamená, že vláda bude moci stanovit plnění, na která se režim přenesení daňové povinnosti bude vztahovat

Naopak mechanismus rychlé reakce bude používán v souvislosti s komoditami, které jsou vysoce náchylné k páchání daňových podvodů. Tyto komodity stanoví vláda. Patří mezi ně zejména elektronika jako např. mobilní telefony apod. Podstatné je, že tento typ režimu přenesené daňové povinnosti bude trvat maximálně 9 měsíců. (Nováková, 2015)

Režim trvalého přenesení daňové povinnosti

Podmínky v § 92b specifikují okolnosti, za jakých se plátce ocitne v režimu přenesené daňové povinnosti. Do tohoto režimu spadá plátce, který dodává zlato dle § 92b odst. 1 písm. a). Pro tyto účely se za dodání zlata považuje zlato o ryzosti 333 tisícín nebo vyšší, s výjimkou investičního zlata, v podobě neopracované, zejména slitku, cihly, prutu, valounu, zrna, granule, granálie, lístku, drátu, prášku, zlomků, smetků, odpadu nebo dle § 92b odst. 2 investiční zlato dle § 92 odst. 4.

Seznam plnění uvedených v § 92c, při jejichž dodání se stává plátce, který dodává jinému plátcí danou komoditu. Seznam těchto komodit je uveden v příloze č. 5 ZDPH. Nejedná se pouze o dodání komodit z tohoto seznamu plátce, který dodá toto zboží po zpracování jako např. čištění, leštění, třídění, řezání, štěpení, lisování nebo odlévání do ingotů. (Nováková, 2015)

Jako zrušený je uveden § 92d ZDPH, avšak jak tvrdí Galočík a Paikert (2015, s. 287) „Povinnost uplatňovat režim přenesení daňové povinnosti při převodu povolenek na emise skleníkových plynů, která byla v dosavadním § 92d, se neruší. Bude upravena v rámci nařízení vlády ve vazbě na nový § 92f a přílohu č. 6.“

Plnění vymezená v § 92e ZDPH se týkají rozšířeného režimu přenesení daňové povinnosti. Spadá zde poskytnutí stavebních a montážních prací, které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43. Je tedy zřejmé, že při poskytnutí takového plnění je povinnost přiznat a vypočítat daň na plátcí, který plnění přijal. Pro plátce, poskytovatele tohoto plnění, je povinností vystavit fakturu bez daně a uvést na ni odkaz, že za správný výpočet daně a její odvedení odpovídá zákazník. Tento režim lze samozřejmě uplatnit pouze pro plnění s MP v tuzemsku. Následuje tabulka 3.2, ve které jsou specifikovány okolnosti, za kterých lze tuzemský reverse charge použít. (Galočík, Paikert, 2015)

Tab. 3.2 uplatnění tuzemského reverse charge dle § 92e ZDPH

| Plátce | musí | Plátcí | použije ke své ekonomické činnosti |
|--------|-------|-------------------------|---|
| Plátce | musí | Plátcí | požije i nepoužije ke své ekonomické činnosti |
| Plátce | nesmí | Plátcí | pokud nepoužije ke své ekonomické činnosti |
| Plátce | nesmí | Neplátcí | |
| Plátce | nesmí | Osobě povinné k dani | |
| Plátce | musí | Osobě povinné neusazené | |

Zdroj Galočík, Paikert (2015, s. 288)

Novým pojmem „dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti“ je vysvětlen v § 92f.

Novela se ve vazbě na změnu struktury týkající se režimu přenesení daňové povinnosti v nové hlavě IV, přesouvá do dílu 3 úpravu pro případy dodání zboží a poskytování služeb, u kterých jsou členské státy oprávněny uplatňovat přenesení daňové povinnosti po dočasnou dobu.

Proto se pravidla pro možnost požádat Generální finanční ředitelství o vydání závazného posouzení stanovená v dosavadních § 92f a § 92g přesouvají do nových § 92h a § 92i v dílu 4 této hlavy.

Jak tvrdí Galočík a Paikert (2015, s. 293)) „Do § 92f a § 92g se včleňuje úprava pro případy dodání zboží a poskytnutá služeb, u kterých jsou členské státy na základě příslušného právního předpisu EU oprávněny uplatňovat přenesení daňové povinnosti po dočasnou dobu.“

Dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedených v příloze č. 6 ZDPH

Dočasné přenesení režimu daňové povinnosti není v EU ničím novým, členové mají možnost si vybrat plnění z článku 199a směrnice o DPH ve znění směrnice 2013/43/EU, které mohou použít ve své legislativě v souladu s legislativou EU a politikou boje proti daňovým podvodům. Opět členská země, stejně jako u režimu trvalého přenesení daňové povinnosti, zvolí ze seznamu plnění vydanou EU ta plnění, která jsou pro ni nejnáchylnější k daňovým únikům. Tento režim je omezený. Body článku 199a, tedy plnění která představují, mohou členské státy uplatňovat pro režim přenesení daňové povinnosti až do konce roku 2018. (Galočík, Paikert, 2015)

A proto je v příloze č. 6 ZDPH uveden výčet plnění, která může vláda nařídit jako podléhající dočasnému režimu přenesení daňové povinnosti.

Patří mezi ně:

- převod **povolenek** na emise skleníkových plynů
- dodání **mobilních telefonů**
- dodání zařízení s integrovanými obvody, jako jsou **mikroprocesory** a centrální procesorové jednotky, ve stavu před zabudováním do výrobku pro konečné uživatele,
- dodání **plynu** a **elektřiny** obchodníkovi vymezenému § 7a odst. 2 ZDPH,
- dodání certifikátů plynu a elektřiny,
- poskytnutí **telekomunikačních služeb**.
- dodání herních **konzolí, tabletů a laptopů**,
- dodání obilovin a technických plodin, včetně olejnatých semen a cukrové řepy, které nejsou běžně používány v nezměněném stavu ke konečné spotřebě,
- dodání surových nebo polorozpracovaných kovů, včetně drahých kovů, jiných než v příloze č. 5 s d výjimkou dodání, na která se vztahují zvláštní režimy podle § 90 nebo § 92 ZDPH.
- dodání zboží nebo poskytnutí služby, u kterých bylo ČR prováděcím rozhodnutím Rady povoleno uplatňovat zvláštní opatření odchylovací se od článku 193 směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (K 9. 2. 2015 nebyla ČR udělena žádná odchylka)

Poslední zmíněný bod dává jednotlivým státům zažádat o **individuální odchylku** s ohledem na to, že seznam plnění vydaných EU nemusí vyhovovat všem členským zemím. Touto možností disponuje nyní i ČR, které byla udělena možnost Radou dle čl. 395 směrnice o DPH. (Nováková, 2015)

V praxi to probíhá tak, že příslušný členský stát předloží žádost o odchylku dle čl. 295 směrnice o DPH. Pokud Evropská komise neshledá žádnou námitku, dojde k přijetí dané odchylky a ta se pak zveřejní spolu s ostatními v Úředním věstníku Evropské unie. Povolení se uděluje na období ne delší než 3 roky. (Galočík, Paikert, 2015)

Jak tvrdí Galočík a Paikert (2015, s. 294) „Navrhované legislativní řešení je pro daný účel boje proti závažným daňovým podvodům dostatečně flexibilní, zachovává však prvky právní jistoty a legality.“

Z výše uvedeného seznamu plnění byla pro účely režimu dočasného přenesení daňové povinnosti vybrána následující plnění:

Od 1. 1. 2015 nabylo platnost první ze zmíněných plnění a to převod povolenek na emise skleníkových plynů, které byly uvedeny v souvislosti s režimem přenesení daňové povinnosti v zákoně i v minulosti. (Nováková, 2015)

Od 1. 4. 2015 za předpokladu, že celková částka ZD níže zmíněných plnění nepřekročí 100 000 Kč. Jedná se o obiloviny a technické plodiny, včetně olejnatých semen, kovy, včetně drahých kovů, s výjimkou těch, na které se vztahuje zvláštní režim podle § 90 ZDPH a na které se použije režim přenesení daňové povinnosti podle § 92c ZDPH, mobilní telefony, integrované obvody jako jsou mikroprocesory a centrální procesorové jednotky, přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat a v neposlední řadě i videoherní konzole. (Nováková, 2015)

Od 1. 9. 2015 opět za předpokladu, že celková částka ZD níže zmíněného plnění nepřekročí částku 100 000 Kč. A ono plnění představuje cukrovou řepu. (Nováková, 2015)

Všechna plnění jsou označena kódem nomenklatury celního sazebníku. Je to z důvodu číselného označení zboží, které jsou uvedené v příloze I nařízení Rady č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku v platném znění. Například naposledy zmíněná cukrová řepa je vedena pod kódem nomenklatury celního sazebníku 1212 91. (Nováková, 2015)

Následuje krátký příklad č. 3.6, ve kterém bude zpracován režimem dočasného přenesení daňové povinnosti s následným prodejem tohoto zboží do EU.

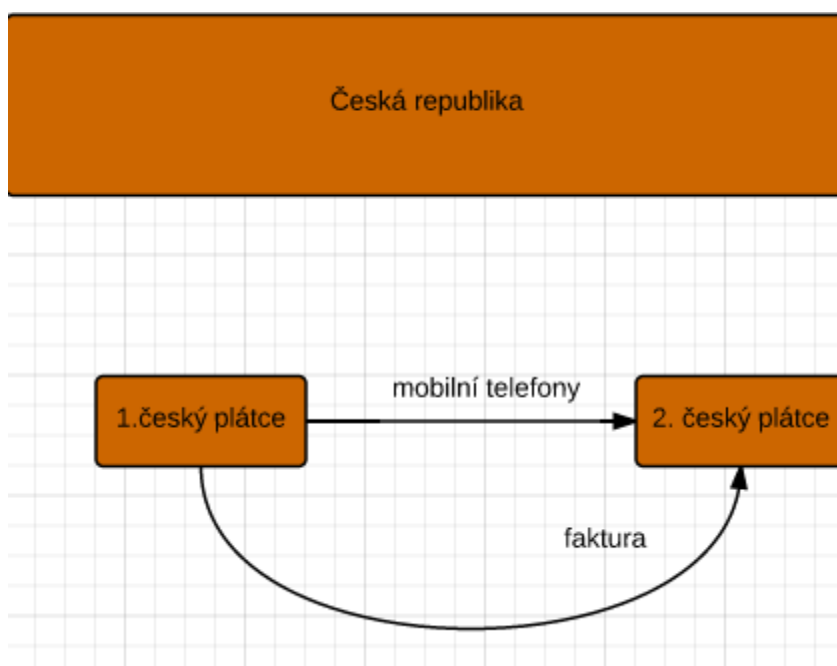
Příklad 3.6

Dodání zboží do JČS ORD pořízeného v ČR od tuzemského plátce. Tento příklad je nutné rozdělit na dva. Pro účely tohoto příkladu je předpokládáno, že vláda nařídila, že do režimu dočasného přenesení daňové povinnosti budou spadat i mobilní telefony.

Prvním krokem je tedy pořízení zboží například mobilních telefonů od jiného českého plátce. Český plátce prodávající mobilní telefony druhému českému plátcovi mu vystaví daňový doklad, na který uvede, že se jedná o zboží spadající do režimu dočasného přenesení daňové

povinnosti. Druhý plátce má tedy povinnost přiznat daň z tohoto plnění a zároveň si může uplatnit slevu na dani. Do daňového přiznání, uvede plátce hodnotu tohoto plnění do řádku č. 10, v rámci přiznání daně a v rámci uplatnění nároku na snížení daně uvede stejnou částku do řádku č 43 DAP. Grafické znázornění tohoto plnění lze vidět na obrázku 3.1.

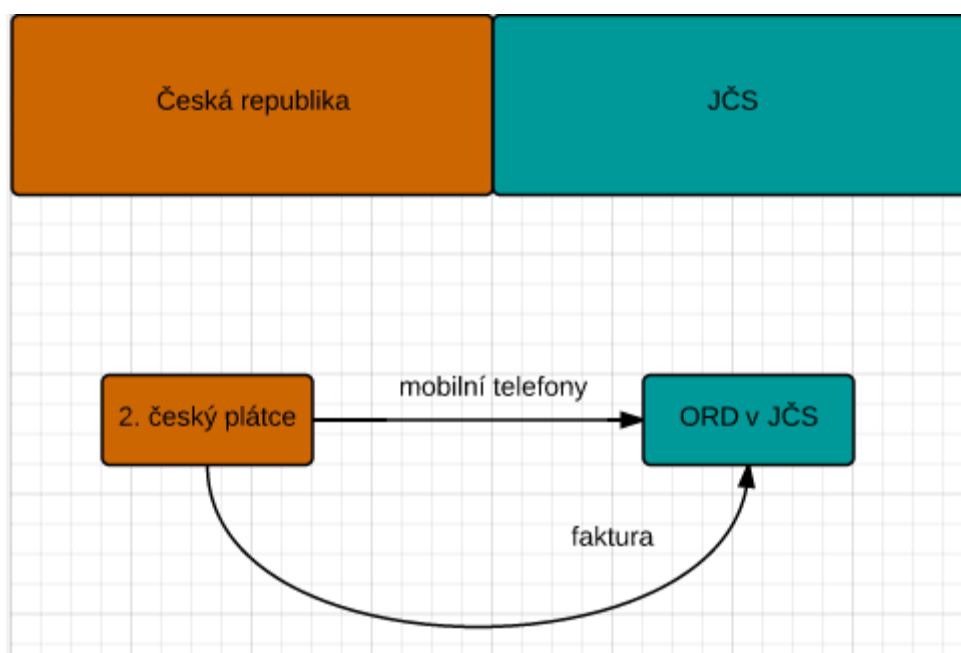
Obr. 3.1 Prodej zboží v režimu dočasného přenesení daňové povinnosti mezi tuzemskými plátcí



Zdroj: Vlastní úprava

V druhé části tohoto plnění nyní dodává druhý plátce toto zboží ORD v JČS. Tento proces probíhá obdobně jako v první části tohoto příkladu. Druhý plátce při dodání mobilních telefonů vystaví fakturu, na které uvede, že toto zboží podléhá dočasnému režimu přenesení daňové povinnosti. Tudíž má povinnost přiznat daň, pouze toto plnění uvede v daňovém přiznání jako hodnotu na řádek č. 20. Dá se říct, že průběh je stejný jako u běžného dodání zboží do JČS. Opět je průběh vyobrazen v následujícím obrázku 3.2.

Obr. 3.2 Dodání zboží v režimu dočasného přenesení daňové povinnosti do JČS



Zdroj: Vlastní úprava

Pokud by nastala situace, kdy by druhý plátce dodával toto zboží osobě osvobozené v JČS, probíhalo by toto plnění stejně, jako by se zboží dodávalo komukoliv v rámci české republiky a to tak, že povinnost přiznat daň by spadala na druhého plátce.

§ 92g Mechanismus rychlé reakce

Plnění, která se mohou pro účely tohoto paragrafu použít, musí nejprve projít bez námitek přes Evropskou komisi. Důvodem je oprávněná a odůvodněná žádost členského státu, dle čl. 199b směrnice o DPH ve znění směrnice 2013/42/EU. Takže se musí jednat o náhlý růst podvodů pro daný typ plnění, aby se mohl mechanismus rychlé reakce uplatnit a aby nebyly vzneseny námitky Evropskou komisí. Tato možnost je velice omezená a rovněž její platnost, která je omezená na dobu devět měsíců. (Nováková, 2015)

Takový zákon musí být rovněž v souladu s Listinou základních práv a svobod, to znamená, že se vláda nemůže rozhodnout, že bude vyžadovat daň ze dne na den po někom jiném či v jiné výši apod. a to proto, že daně nebo poplatky lze vybírat, jen pokud je tento fakt podložen zákonem. Proto jsou v zákoně stanoveny daňové subjekty, objekty, daňový základ a samozřejmě daňové sazby. (Galočík, Paikert, 2015)

A pro objasnění nejasností vzniklých mezi všemi osobami ať už povinnými či nepovinnými k dani jsou zde § 92h a § 92i.

Dle § 92h předmět závazného posouzení pro použití režimu přenesení daňové povinnosti nabízí možnost o závazné posouzení, zdali se při poskytnutí zdanitelného plnění použije režim přenesení daňové povinnosti.

A dle § 92i je umožněno podat žádost na závazné posouzení pro použití režimu přenesení daňové povinnosti. Tato žádost se podává na generální finanční ředitelství, které pak vydá závazné rozhodnutí.

3.3 Navrhované změny v řádné novele zákona o DPH

Jednou z nejzásadnějších změn navrhovaných v řádné novele ZDPH, je zavedení kontrolního hlášení s odloženou účinností od 1. 4. 2016. Jde o zásadní nástroj, který lze použít k zamezení krácení daní. Jak bude tato metoda účinná se, lze zjistit až v následujících letech, ale je pravděpodobné, že v kombinaci s plánovaným snížením hranice obratu nutnou pro registraci k DPH dojde k značnému nárůstu registrací k DPH. (MFCR, 2015)

Zcela nově je pro účely tohoto zákona použit pojem obytný prostor. Nicméně tento pojem je zcela totožný s pojmem byt ze ZDPH. Nově se však v obytném prostoru počítá i s místnostmi, která se spolu s tímto obytným prostorem používá. Dřívější definice byla příslušenství bytu. Ovšem za podmínky, že se tato místnost nachází ve stejné stavbě, jako používaný obytný prostor. Z toho vyplývá, že se jedná například o garáž, sklep atd. (MFCR, 2015)

Poslední změnou týkající se této tematiky je změna používaného termínu byt pro sociální bydlení. Nynější znění tohoto pojmu je obytný prostor pro sociální bydlení. Výměra obytného prostoru zůstala zachována, ale stejně jako ve výše uvedených odstavcích se k obytnému prostoru řadí i další místnosti, které jsou spolu s tímto prostorem užívány. Výměra obytného prostoru pro sociální bydlení činí 120 m² + další užívané místnosti. (MFCR, 2015)

4 Praktická aplikace DPH při obchodování se zbožím v rámci Evropské unie

V této kapitole bude figurovat fiktivní tuzemská firma obchodující se zbožím jak v tuzemsku, tak s dalšími členskými zeměmi. Budou rozebrána jednotlivá základní plnění, jako jsou například dodání zboží plátcem do JČS, dodání zboží plátcem neplátcí či pořízení zboží z JČS apod. A zohlední se z hlediska DPH a určí se výsledná daň.

Budou zmíněny dílčí kroky u jednotlivých plnění, včetně vyplněných dokumentů jako je daňové přiznání, hlášení pro Intrastat a souhrnné hlášení.

Na závěr budou uvedena některá složitější plnění již mimo rámec fiktivní firmy. V přílohách pak budou vyplněny dokumenty související se souhrnným příkladem.

4.1 Daňové přiznání

Daňovým přiznáním je specifikováno v § 101 ZDPH. Jak tvrdí Galočík a Paikert (2015, s. 307) „Novela z důvodu větší přehlednosti rozdělila ustanovení o daňovém přiznání na dvě části – obecnou část § 101 a zvláštní část § 101b.“ I přes rozdělení § 101 na dva nedošlo k žádným větším změnám. Pouze v § 101 odst. 1 přibyla podmínka, která udává osobě, která není plátcem ale má povinnost přiznat daň podle § 108 j, podat daňové přiznání. Jak tvrdí Galočík, Paikert (2015, s. 307) „Tato změna byla provedena, s ohledem na judikát. C-409/04 Teleos.“

Podle § 101 odst. 3 ZDPH má plátcem povinnost vždy podat daňové přiznání. A to tedy i za předpokladu že mu povinnost přiznat daň za dané zdaňovací období nevznikla. Povinnost podat toto přiznání má plátcem, dle § 101 odst. 1 c, nejpozději do 25. dne následujícího po ukončení zdaňovacího období. Dle § 101 odst. 2 ZDPH tyto lhůty nelze prodloužit.

K 1. 1. 2014 vznikla plátcům dle § 101a povinnost podat daňové přiznání v elektronické podobě s výjimkou fyzických osob, které nepřekročí obrát 6 mil. Kč během 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců a fyzických osob, které tuto povinnost nemají danou zákonem.

Daňové přiznání je podáváno na místě příslušný finanční úřad, který je určen, dle sídla firmy nebo bydliště fyzické osoby. Tedy pokud by firma sídlila v Olomouci, podávala by daňové přiznání na Finanční úřad Olomouc apod. Platba probíhá osobně na pokladně dotyčného finančního úřadu nebo převodem na účet příslušného finančního úřadu.

U této možnosti je důležité brát v úvahu časovou rezervu, aby došlo k připsání peněz na účet finančního úřadu včas.

Za předpokladu, že dojde v daňovém přiznání k chybě či k překlepu je možnost, tedy spíše povinnost podat dodatečné daňové přiznání a odevzdat jej na příslušný finanční úřad. A to do konce měsíce, který následuje po datu zjištění chyby v řádném daňovém přiznání. Vyplněné daňové přiznání bude uvedeno v příloze č. 3 v souvislosti s níže uvedeným příkladem.

V současnosti je snahou evropské komise standardizovat přiznání k dani z přidané hodnoty, které by mohlo nahradit a sjednotit jednotlivá a rozdílná daňová přiznání ve všech státech EU. Ve všech ohledech je tento krok brán pozitivně, jako například předpokládaná administrativní úspora a to jak ze strany obchodníků, tak i ze strany států. (European comision, 2014)

Pravděpodobně by po zažití a zaškolení personálu mělo toto opatření pozitivní výsledky, ale otázkou zůstává, zdali by tomu tak nebylo na úkor některých zaměstnanců, kteří by se tak stali nepotřebnými.

4.2 Souhrnné hlášení

Souhrnné hlášení, dle § 102 ZDPH odst. 1 písm. a) až d), má povinnost plátce podávat pokud uskutečnil dodání do JČS ORD v JČS, pokud došlo k přemístění obchodního majetku do JČS, pokud bylo uskutečněno dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu při dodání zboží uvnitř území EU formou třístranného obchodu a pokud plátce figuroval jako prostřední osoba v tomto obchodu nebo pokud by se jednalo o poskytnutí služby s MP v JČS dle § 9 odst. 1 ZDPH ORD v JČS s povinností přiznat daň na příjemci služby dle § 9 odst. 1 ZDPH. Výjimkou jsou služby, které jsou v daném členském státě osvobozeny od daně,

Podávání souhrnného hlášení se týká i identifikovaných osob, které mají povinnost dle § 102 odst. 2 ZDPH a to pokud uskutečnily poskytnutí služby s MP v JČS opět dle § 9 odst. 1 ZDPH. Výjimku opět tvoří ty služby, které jsou v daném JČS osvobozeny od daně.

Podání souhrnného hlášení lze uskutečnit pouze elektronicky na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně. Pokud podání souhrnného hlášení proběhne prostřednictvím datové zprávy, která není podepsána uznávaným elektronickým podpisem nebo není odeslaná prostřednictvím datové schránky, musí být potvrzeno za podmínek uvedených v daňovém řádu. Povinnost podávat souhrnné hlášení má plátce ve lhůtě do 25 dnů

po skončení kalendářního měsíce, ve kterém dané plnění proběhlo. Částky uskutečněných služeb či dodaného zboží jsou uváděny v české měně.

Do souhrnného hlášení, které je uvedeno v příloze č. 6 v souvislosti s navazujícím příkladem, jsou uváděny kódy plnění, které se odvíjí od typu poskytnutého plnění.

- **Kód 0** bude uveden, pokud by se jednalo o dodání zboží do JČS ORD v JČS
- **Kód 1** bude uveden, pokud by se jednalo o přemostění obchodního majetku plátcem do JČS
- **Kód 2** bude uveden, pokud by se jednalo o dodání zboží uvnitř území ES formou třístranného obchodu, kde figurujeme jako prostřední osoba.
- **Kód 3** bude uveden, pokud by se jednalo o poskytnutí služby s MP v JČS dle § 9 odst. 1 ZDPH, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby

4.3 Hlášení pro Intrastat

Intrastat je statistický systém sbírající data a sledující obchod mezi státy EU, tedy pohyb zboží. Povinnost podávat hlášení pro Intrastat mají povinnost všechny členské země. Je řízen Eurostatem, který sídlí v Lucembursku. Jednou ze dvou podmínek je fakt, že se jedná o osoby právnické či fyzické, které jsou povinny odvádět DPH. Toto se týká všech osob, kterým bylo přiděleno DIČ tedy i identifikovaných osob. Druhou podmínkou je překročení asimilačního prahu, který činí 8 mil. Kč. Tato částka je hraniční zvlášť pro přijaté zboží a zvlášť pro prodané zboží. Za předpokladu, že dojde ke splnění těchto dvou podmínek, stane se daná osoba zpravodajskou jednotkou. Pokud osoba nemá povinnost podávat přiznání k DPH, tak pro ni povinnost zasílat data Intrastatu neplatí.

Příklad 4.1

Firma zjistí, že pro měsíc březen přijatého zboží ostatních členských zemí činí 8 200 000 Kč. Jelikož je tato částka vyšší, než je zákonem stanovený práh pro přijatá plnění bude, mít tato firma povinnost vykazovat hlášení pro Intrastat o přijatých plnění. Poskytnutá plnění budou také sledována, a pokud by došlo také k překročení hranice 8 milionů Kč, tak stejně jako u přijatých plnění bude muset firma vykazovat v daném měsíci, kdy došlo k překročení hranice hlášení pro Intrastat.

4.4 Souhrnný příklad

Pro účely následujícího souhrnného příkladu bude fungovat fiktivní firma AA s.r.o. Bude se jednat o plátce disponující s přiděleným DIČ. Firma již překročila asimilační práh 8 mil. Kč jak za poskytnutá, tak za přijatá plnění, což znamená, že je povinna podávat hlášení pro Intrastat. Plnění v cizí měně přepočítává dle aktuálního kurzu ČNB. Pro měsíc březen budou poskytnuta 3 plnění a přijatá 2 plnění. Bude se jednat o následující plnění

- Dodání zboží plátcem do JČS osvobozené osobě
- Dodání zboží plátcem do JČS
- Dodání zboží s instalací nebo montáží do JČS
- Pořízení zboží z JČS
- Pořízení zboží s instalací nebo montáží

Pro tento příklad se bude vycházet z následujících vzorců

$$\text{Částka v Kč} = \text{částka v cizí měně} \cdot \text{kurz} \quad (4.1)$$

$$\text{DPH} = \text{částka bez daně} \cdot \text{příslušná sazba} \quad (4.2)$$

$$\text{DPH} = \text{částka s daní} \cdot \text{příslušný koeficient} \quad (4.3)$$

$$\text{Stanovení základu daně}^3 = \text{cena s daní} - \text{DPH} \quad (4.4)$$

$$\text{Daňová povinnost} = \text{daň na výstupu} - \text{daň na vstupu} \quad (4.5)$$

³ Pokud již není předem znám

4.4.1 Dodání zboží plátcem do JČS osvobozené osobě

Příklad 4.2

Obchodní společnost AA s.r.o., je registrovaná k dani z přidané hodnoty v ČR a dodala zboží do Německa osobě, která není v Německu registrovaná k dani z přidané hodnoty. Hodnota dodávky činila 10 000 EUR včetně daně. Zboží bylo dodáno do Německa dne 25. 3. 2015. Odběratel uhradil dodávku dne 28. 3. 2015. Dodavatel vystavil daňový doklad v den úhrady. Firma AA zboží nakoupila na začátku března roku 2015 od tuzemského dodavatele v hodnotě 200 000 Kč bez DPH, kde DPH činila 42 000 Kč.

Řešení

Jelikož se jedná o dodání zboží do JČS osobě neregistrované k dani, tudíž nepovinné odvádět DPH v daném státě, bude tedy povinností obchodní korporace přiznat a odvézt daň. Situace by byla obdobná, pokud by šlo o dodání zboží v rámci tuzemska a to jakékoliv osobě.

V prvním řádku tabulky 4.1 je uveden přepoččet hodnoty plnění v eurech, který na Kč činí dle aktuálního kurzu ČNB 26,80 Kč/EUR. Hodnota dle tabulky 4.1 činí 268 000 Kč. Daňovou povinnost rovněž musí vypočítat společnost AA s.r.o. a to metodou shora pomocí koeficientu příslušícímu dané sazbě (viz kapitola č. 2 sazby). Tento výpočet je proveden opět v tabulce 4.1. Částka fakturovaná osvobozené osobě se vynásobí koeficientem a zjistí se výše daně, která činí 46 524,8 Kč. Částka ZD, která je uvedena v daňovém přiznání pro měsíc březen, bude vypočtena rozdílem fakturované částky v Kč tedy částky 268 000 Kč a vypočtené daně 46 524,8 Kč. Výpočet je uveden v tabulce 4.1, dle které ZD činí 221 475,2 Kč.

Tab. 4.1 Dodání zboží osvobozené osobě do JČS

| | Výpočet | Kč |
|-----------------------|-------------------------|---------------|
| Cena v Kč | $10\,000 \cdot 26,80$ | 268 000 Kč |
| Daň | $268\,000 \cdot 0,1736$ | 46 524,80 Kč |
| Základ daně | $268\,000 - 46\,524,80$ | 221 475,20 Kč |
| Povinnost přiznat daň | $42\,000 - 46\,524,8$ | 4 524,20 Kč |

Zdroj: Vlastní úprava

Společnost toto plnění uvede do DAP na řádek č. 1 v hodnotě 221 475 Kč za období březen 2015. Částka, za kterou bylo toto zboží pořízeno, tedy 200 000 Kč bez daně, bude uvedena do DAP na řádek č. 40. Dle tabulky 4.1 za toto plnění vznikla povinnost přiznat daň ve výši 4 524,2 Kč. Toto plnění se do souhrnného hlášení neuvádí, ale jelikož je společnost AA s.r.o. zpravodajskou jednotkou je povinna uvést toto plnění do hlášení pro Intrastat.

4.4.2 Dodání zboží plátcem do JČS plátcí

Příklad 4.3

Firma AA s.r.o. dodala zboží do Polska, ORD k DPH v Polsku. Toto zboží nakoupila na začátku měsíce března za částku 100 000 Kč bez DPH, kdy DPH činila 21 000 Kč. Zboží následně dodala dne 4. 3. 2015 ORD v Polsku. Hodnota dodávky byla 15 000 EUR. Odběratel ještě téhož dne částku uhradil.

Řešení

Jelikož se jedná o dodání zboží plátcem ORD do JČS, povinnost přiznat daň bude dle § 64 ZDPH převedena na zákazníka. Rovněž na vystavené faktuře musí být uvedeno, že se jedná o osvobozené plnění a taky odkaz na § 64 ZDPH nebo čl. 138 Směrnice o společném systému DPH. Daň v tomto případě nebude počítána. Avšak je nutné vypočítat částku plnění v české měně a to z důvodu uvádění do DAP.

Výpočet je uveden v tabulce č. 4.2, kde výsledná hodnota činí 397 500 Kč. Společnost si však může uplatnit daň na vstupu, jelikož se jedná o osvobozené plnění s nárokem na odpočet. Výpočet daňové povinnosti je uveden v tabulce č. 4.2. Jak již bylo zmíněno, dané plnění je osvobozeno od daně, tudíž daň na výstupu je rovna 0 Kč a daň na vstupu, na kterou má společnost AA s.r.o. nárok činí 21 000 Kč. Dle tabulky 4.2 tedy společnosti vznikl nárok na odpočet ve výši 21 000 Kč. Povinností společnosti AA s.r.o. je uvést toto plnění v souhrnném hlášení pod kódem 0 a rovněž v hlášení pro Intrastat.

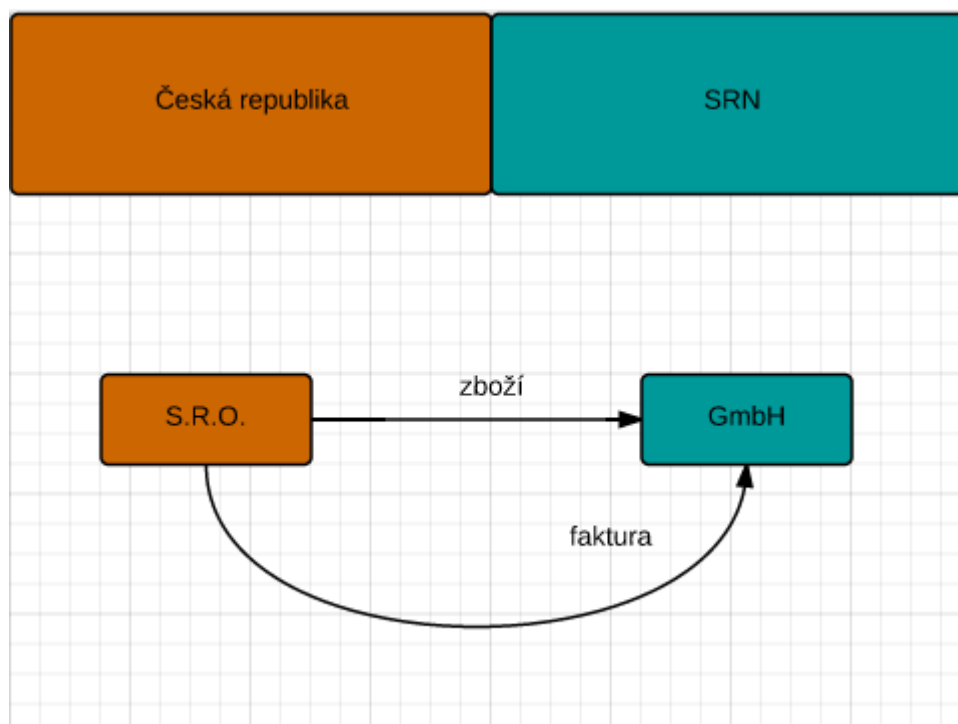
Tab. 4.2 Dodání zboží ORD z JČS

| | Výpočet v Kč | Částka v Kč |
|-----------------------|----------------|-------------|
| Cena v Kč | 15 000 · 26,50 | 397 500 |
| Povinnost přiznat daň | 21 000 – 0 | 21 000 Kč |

Zdroj: Vlastní úprava

Společnost AA s.r.o. uvede poskytnuté plnění do DAP za měsíc březen na řádek 20 v hodnotě 397 500 Kč. Nárok na odpočet za nakoupené zboží v hodnotě 100 000 Kč bez DPH uvede do DAP na řádek č. 40. Dle tabulky 4.2 řádku 3 vznikl v rámci tohoto plnění nárok na odpočet a to ve výši 21 000 Kč. Pro větší přehlednost je pro tento příklad uvedeno schéma v obrázku č. 4.1.

Obr. 4.1 Schéma dodání zboží do JČS



Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 100)

4.4.3 Dodání zboží s instalací nebo montáží ORD do JČS

Příklad 4.4

Obchodní Společnost AA s.r.o. dodala zboží s instalací rakouské korporaci, registrované k DPH v Rakousku. Dodávku zboží včetně instalace zajistí firma AA s.r.o. Celková hodnota dodávky činí 30 000 EUR. Zboží bylo dodáno a nainstalováno 21. 3. 2015 ORD v Rakousku. Zároveň byl k tomuto datu vystaven daňový doklad.

Řešení

Při dodání zboží s instalací nebo montáží se za MP považuje dle § 7 odst. 3 ZDPH místo, kde je toto zboží nainstalováno či smontováno, tedy Rakousko. Za správné vypočtení daně a její odvedení odpovídá rakouský odběratel. Firma AA s.r.o. používá denní kurz národní banky, který je ke dni vystavení daňového dokladu 26,5 Kč/EUR. Přepočet bude uveden v tabulce 4.3.

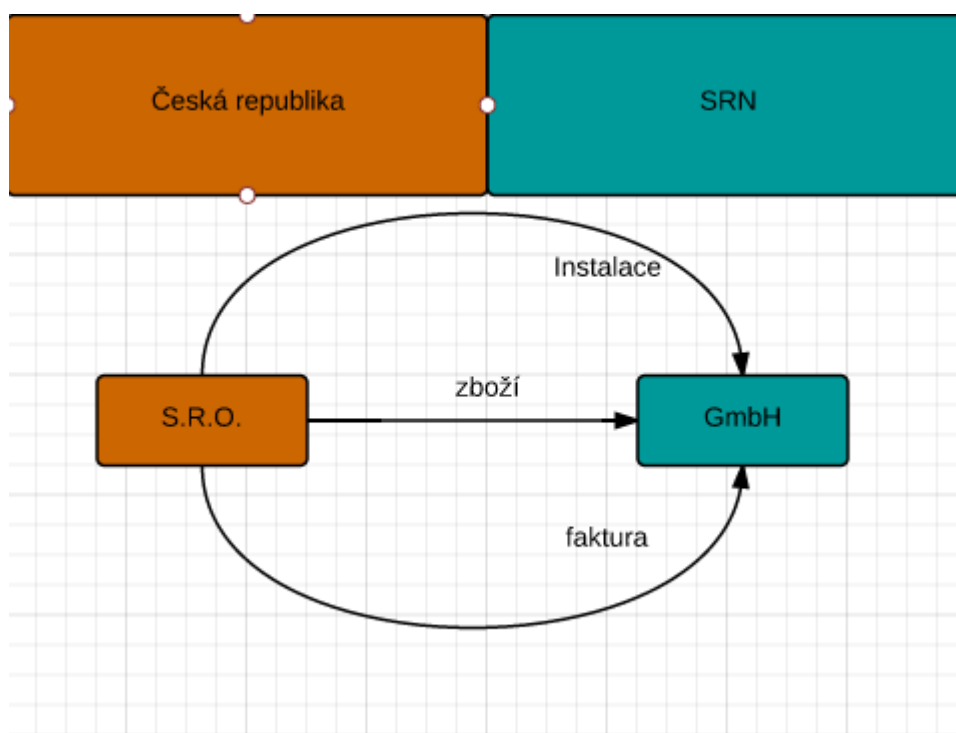
Tab. 4.3 Dodání zboží s instalací nebo montáží ORD v JČS

| | Výpočet | Kč |
|-----------------------|----------------------|------------|
| Cena v Kč | $10\,000 \cdot 26,5$ | 265 000 Kč |
| Povinnost přiznat daň | 0 | 0 Kč |

Zdroj: Vlastní úprava

Toto plnění v souhrnném hlášení nebude, ale v hlášení pro Intrastat už ano. Do daňového přiznání za měsíc březen je uvedena hodnota 265 000 Kč do řádku č. 26. Nesmí být opomenut důležitý krok, a tím je uvést na faktuře, že daň odvede zákazník. Pro větší přehlednost je příklad 4.4 doplněn o obrázek 4.2 se schématem dodání zboží s instalací nebo montáží.

Obr. 4.2 Schéma dodání zboží s instalací nebo montáží do JČS



Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 124)

4.4.4 Pořízení zboží od ORD z JČS

Příklad 4.5

Ke dni 22. 3. 2015 bylo přijato firmou AA s.r.o. zboží od zahraničního plátce DPH z Německa ve výši 12 000 EUR. Datum na vystaveném daňovém dokladu bylo shodné s datem přijetí zboží. Na faktuře byl uveden odkaz na příslušný paragraf ZDPH, platný v zemi dodavatele, který uvádí toto plnění jako osvobozené od daně. Toto plnění nebude promítnuto v souhrnném hlášení, avšak v hlášení pro Intrastat ano. Denní kurz ČNB v den platby zdanitelného plnění činil 25 Kč/EUR.

Řešení

Jelikož se jedná o pořízení zboží z JČS je povinnost stanovit a přiznat daň na společnosti AA s.r.o. Rovněž může uplatnit nárok na odpočet a to ve stejné výši. Hodnota daně bude vypočtena pro účely ZDPH metodou zdola a bude použita příslušná sazba pro daný typ plnění, zde tedy 21 %.

Dle tabulky 4.4 bude přepočtena částka za přijaté plnění na Kč, která vyjde 300 000 Kč. Následně, dle tabulky 4.4, bude vypočtena daň, která činí 63 000 Kč.

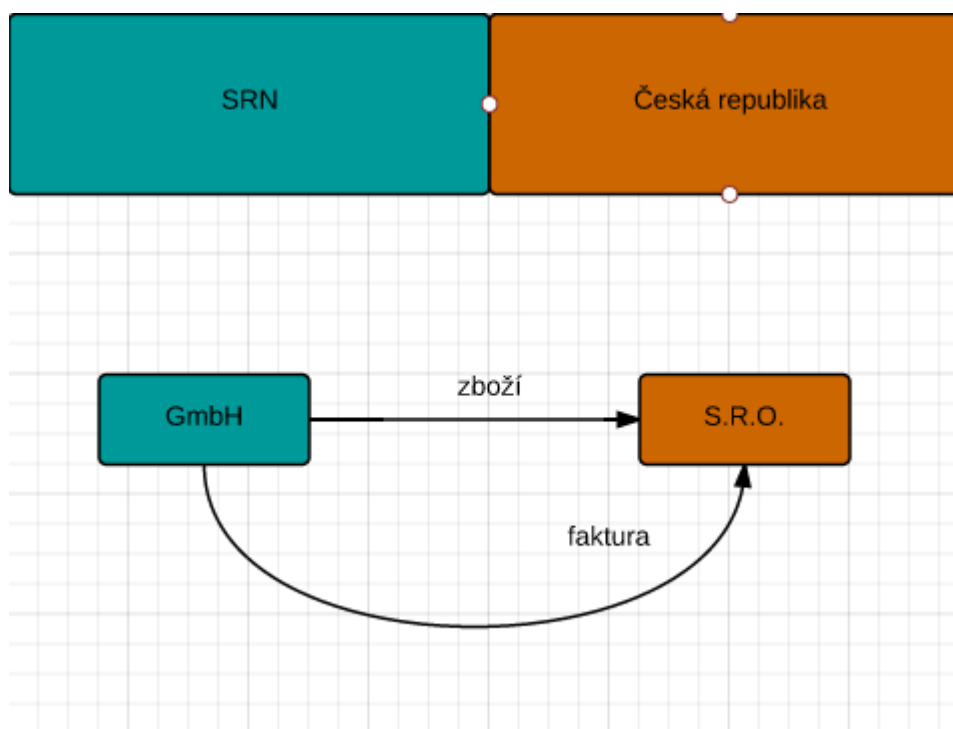
Tab. 4.4 Pořízení zboží od ORD z JČS

| | Výpočet | Kč |
|--------------|-----------------------|------------|
| Cena v Kč | $12\,000 \cdot 25$ | 300 000 Kč |
| Výpočet daně | $300\,000 \cdot 21\%$ | 63 000 Kč |
| Základ daně | 300 000 | 300 000 Kč |

Zdroj: Vlastní úprava

Do daňového přiznání pro měsíc březen bude uvedena částka ZD do řádku č. 3 pro přijatá zdanitelná plnění z JČS a stejná částka do řádku č. 43 pro uplatnění nároku na odpočet. Vzniká tedy povinnost přiznat daň ve výši 63 000 Kč, ale také nárok na daňový odpočet ve stejné výši. Výsledek je tedy roven 0 Kč. Toto plnění nebude promítnuto v souhrnném hlášení avšak v hlášení pro Intrastat ano. Průběh tohoto plnění je graficky znázorněn ve schématu na obrázku č. 4.3.

Obr. 4.3 pořízení zboží od ORD z JČS



Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 13)

4.4.5 Pořízení zboží s instalací a montáží od ORD z JČS

Příklad 4.6

Ke dni 20. 3. 2015 bylo dovezeno a namontováno zboží od zahraničního plátce DPH z Rakouska v celkové výši 15 000 EUR. Datum na vystaveném daňovém dokladu bylo totožné se dnem montáže. Na faktuře bylo uvedeno, že daň odvede zákazník čili firma AA s.r.o. Denní kurz ČNB v den platby zdanitelného plnění činil 26Kč/EUR.

Řešení

Opět i u tohoto plnění, jelikož se jedná o pořízení zboží avšak s instalací, bude povinností příjemce, čili společnosti AA s.r.o. odvést daň. Stejně jako v předchozím příkladu bude použita sazba daně platná v ČR pro dané plnění. Nejprve je nutno přepočíst hodnotu plnění na českou měnu a poté vypočítat výši daně opět pomocí metody zdola viz tabulka 4.5.

Základ daně tedy dle tabulky 4.5 činí 390 000 Kč a výše daňové povinnosti činí 81 900 Kč. Výše nároku na odpočet je shodná jako daň na výstupu.

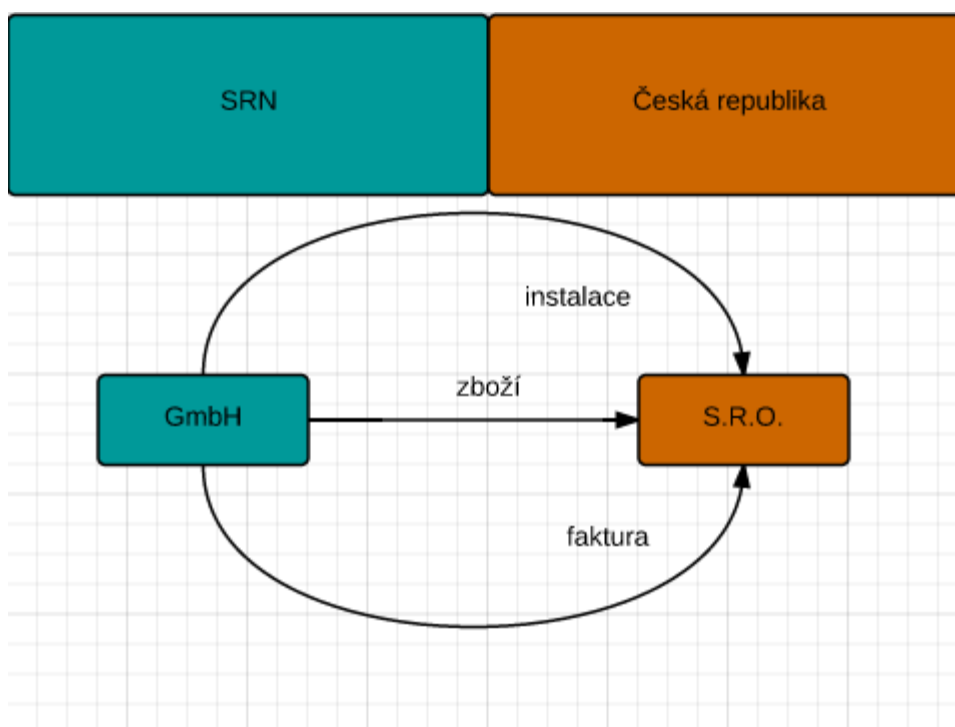
Tab. 4.5 Pořízení zboží s instalací nebo montáží od ORD z JČS

| | Výpočet | Kč |
|-------------|-----------------------|------------|
| Cena v Kč | $15\,000 \cdot 26$ | 390 000 Kč |
| Daň | $390\,000 \cdot 21\%$ | 81 900 Kč |
| Základ daně | 390 000 | 390 000 Kč |

Zdroj: Vlastní úprava

Do daňového přiznání pro měsíc březen bude uvedena částka přijatého plnění v hodnotě 390 000 Kč do řádku č. 12 a nárok na odpočet do řádku č. 43 ve stejné výši. Vzniká tedy povinnost přiznat daň ve výši 81 900 Kč, ale také nárok na daňový odpočet ve stejné výši. Toto plnění opět nebude promítnuto do souhrnného hlášení a do hlášení pro Intrastat ano. Průběh tohoto plnění je uveden ve schématu na obrázku č. 4.4.

Obr 4.4 Pořízení zboží včetně instalace a montáže z JČS



Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 24)

V daňovém přiznání, které je přiloženo v příloze č. 3, lze vidět daň na vstupu na řádku 62 DAP ve výši 191 425 Kč a na řádku 63 částku 207 900 Kč která představuje částku nároku na odpočet daně. Po odečtení nároku na odpočet od daňové povinnosti vyjde částka **16 475 Kč**. Tuto hodnotu lze dohledat na řádku č. 65 daňového přiznání, čili se jedná o nadměrný odpočet, který může firma AA s.r.o. uplatnit.

4.5 Další situace, které mohou nastat při zasílání nebo pořízení zboží

Konsignační sklad

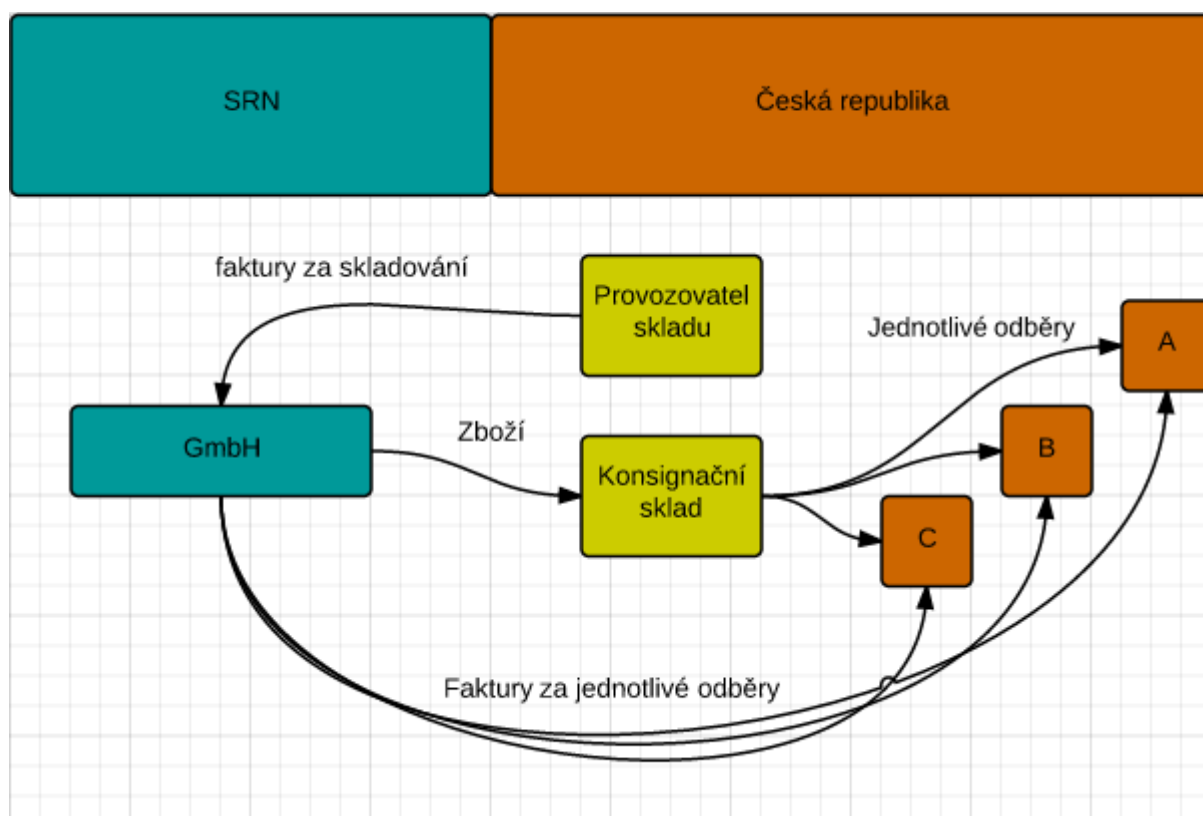
Konsignačním skladem je nazýván sklad, provozovaný třetí osobou, jež figuruje v procesu dodání zboží, plátcí z JČS. Plátce-dodavatel, nejprve přemístí zboží do konsignačního skladu, který se nachází v zemi příjemce. Zboží je považováno za dodavatelovo i v průběhu uskladnění v konsignačním skladu. Teprve až dojde k vystavení faktury, může s tímto zbožím nakládat odběratel dle libosti.

Z pohledu dodavatele z JČS, který dodává zboží do ČR přes konsignační sklad je situace následující.

Princip spočívá v tom, že pokud dodavatel z JČS naskladní zboží do konsignačního skladu nacházejícího v tuzemsku, má povinnost přiznat a zaplatit tuzemskou DPH.

Tímto krokem se stává identifikovanou osobou. Pokud zboží dále předává svým odběratelům v rámci tuzemska, jedná se o dodání zboží plátce jinému plátcí na území ČR. Dodavateli vzniká povinnost registrovat se jako plátce daně. Z dodání zboží do konsignačního skladu je povinen odvést českou DPH a rovněž má možnost uplatnit si daň na vstupu. A z následného dodávání zboží z konsignačního skladu svým zákazníkům v rámci ČR je povinen odvést z těchto plnění českou DPH. Pro přehlednost je na obrázku 4.5 uvedeno schéma pořízení zboží přes konsignační sklad. (Benda, Tomíček, 2015)

Obr. 4.5 Pořízení zboží přes konsignační sklad

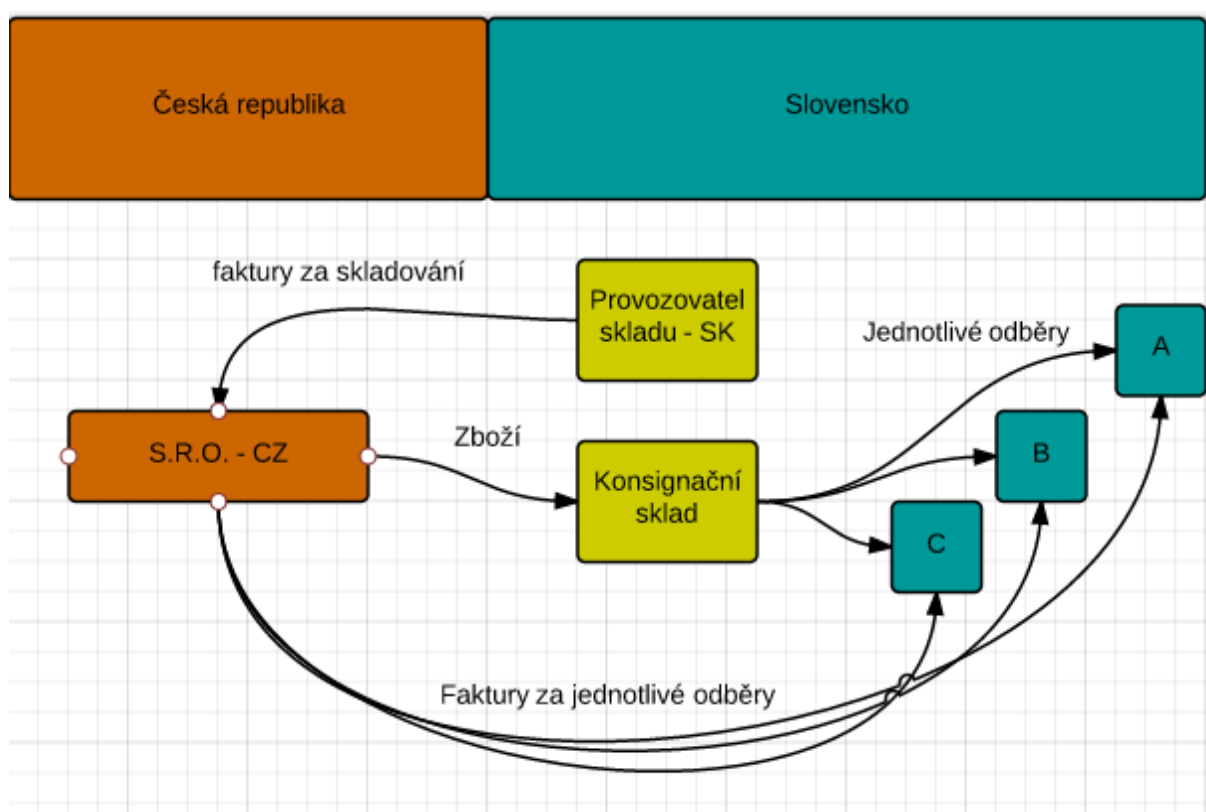


Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 29)

Pro toto plnění se postupuje zcela stejně, akorát jsou role prohozeny. Česká společnost dováží zboží do konsignačního skladu nacházejícího se v JČS, samotné přemístění je považováno dle ZDPH v ČR osvobozené od daně. Pokud se bude vycházet z obr 4.6, bude zde jako JČS figurovat Slovenská republika. Z toho pohledu se tato transakce považuje za pořízení zboží z JČS a českému dodavateli vzniká povinnosti registrovat se k DPH na SK. Následující krok, tedy dodání zboží z konsignačního skladu zákazníkům je považována za vnitrostátní dodání. Česká společnost tedy musí přiznat daň na výstupu dle Slovenského ZDPH. Jelikož Česká společnost není registrovaná na Slovensku ke slovenské DPH, vznikla ji s dodáním zboží do konsignačního skladu povinnost podat přihlášku ke slovenské DPH.

V rámci slovenského ZDPH musí priznat daň na výstupe a disponuje možnosťou uplatniť si daň na vstupe. Dodávaní zboží z konsignačního skladu slovenským zákazníkům je pak považováno za dodání zboží v rámci SK a Česká společnost je povinná odvádět z těchto plnění daň na Slovensku. Pro českou DPH bude ZD hodnota zboží přesunuta do konsignačního skladu a česká společnost ji uvede do daňového přiznání na řádek č. 20. V hlášení pro Intrastat podává vždy, pokud je zpravodajskou jednotkou. V hlášení pro Intrastat se uvede převezení zboží do konsignačního skladu pod kódem 1. příjemcem je samotná společnost s výjimkou že disponuje SK DIČ, které do tohoto hlášení uvede. Opět je zde pro upřesnění uveden obrázek 4.6, na kterém je popsáno dodání zboží přes konsignační sklad. (Benda, Tomíček, 2015)

Obr. 4.6 Dodání zboží přes konsignačního sklad



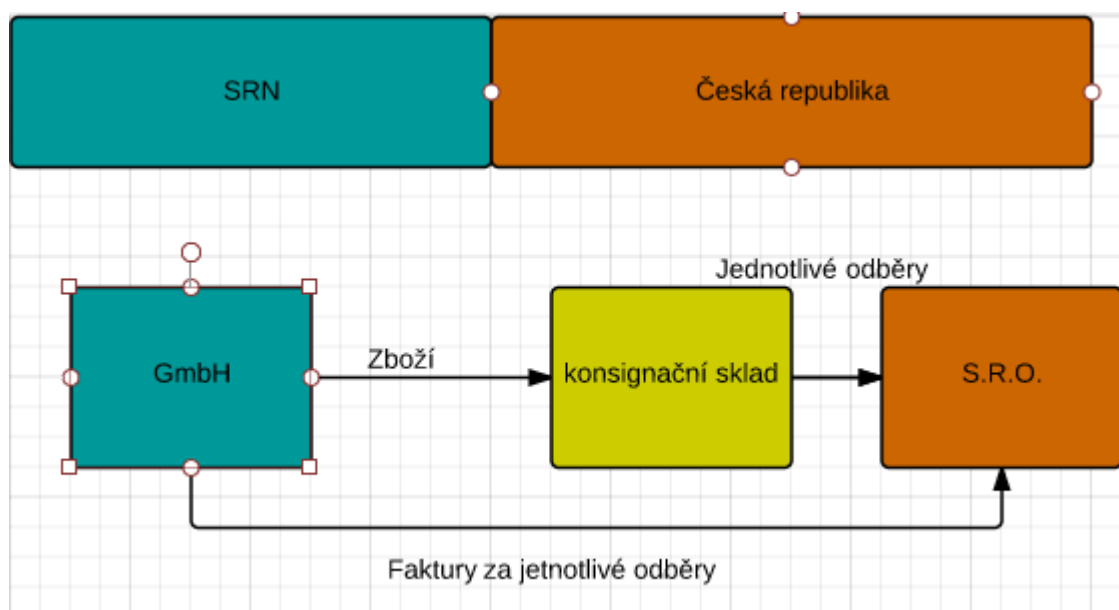
Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 115)

Call off sklad

V rámci takovýchto plnění je postupováno zcela obdobným způsobem jako při pořízení zboží přes konsignační sklad, ale zboží dodané do konsignačního skladu zná předem svého majitele, kterým je jedna předem známá společnost.

Pořizovatel figurující v procesu dodání zboží přes konsignační sklad, je povinen odvést daň z tohoto plnění. Jelikož se jedná o přemístění zboží z JČS ORD v JČS, která není registrována v české DPH a pokud se jedná o dodání zboží jednomu dodavateli, společnost z JČS nemá povinnost stát se identifikovanou osobou, nemá povinnost registrovat se k dani v ČR ani nemá žádnou povinnost odvádět daň v rámci území ČR. Čili povinnost přiznat daň byla převedena na kupujícího na pořizovatele. Do souhrnného hlášení tato transakce nebude promítnuta ani do hlášení pro Intrastat. Promítně se pouze do hlášení pro Intrastat příjemce zboží za podmínky, že se již stal zpravodajskou jednotkou. Na obrázku 4.7 je zakresleno pořízení zboží přes call off sklad (Benda, Tomíček 2015)

Obr. 4.7 Pořízení zboží přes call off sklad



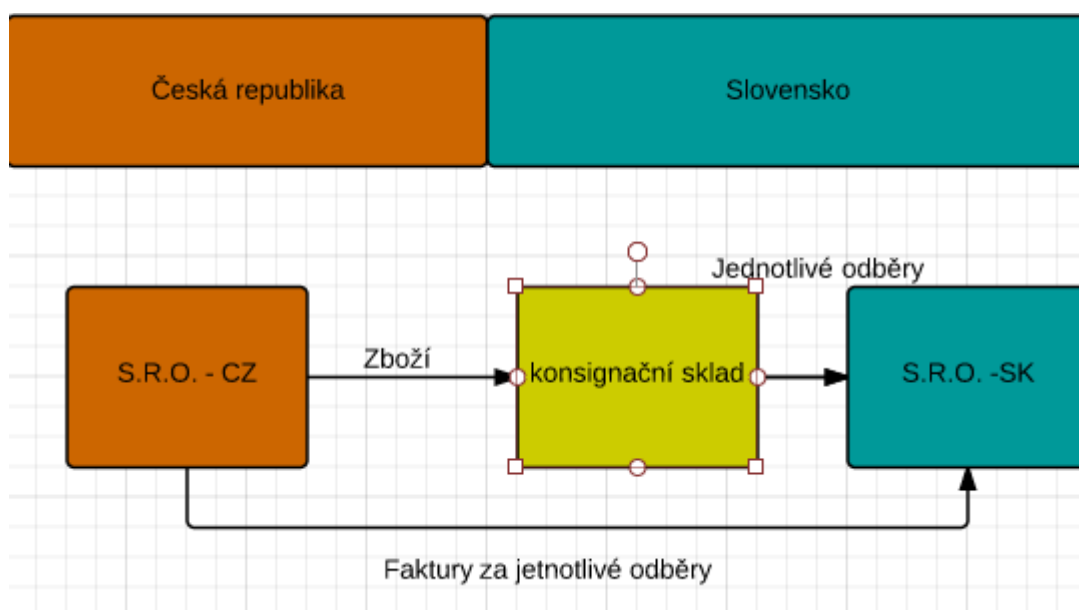
Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 34)

Při dodání zboží přes call off sklad se jedná o tutéž transakci akorát s vyměněnými rolami, česká společnost je považována za dodavatele zboží a převáží jej do konsignačního skladu nacházejícího se v zemi dodavatele. Z konsignačního skladu pak zboží poputuje k odběrateli v rámci stejného státu. Dle obrázku 4.8 se jedná o území SK a odběratel je rovněž slovenský plátc. Zboží tedy opět předem zná svého jediného majitele. Za MP se považuje ČR, tedy místo zahájení přepravy. Daň z tohoto plnění však český dodavatel neodvádí, jelikož

se toto plnění v rámci české ZDPH považuje za osvobozené. Slovenský odběratel a plátce SK DPH pak má povinnost přiznat daň na SK, pokud český dodavatel není registrovaný ke SK DPH a pokud je známa předem nebo nejpozději v okamžiku zahájení přepravy, společnost, pro které je toto plnění uskutečňováno a dané zboží je uskladněno v prostorách konsignačního skladu jen a pouze pro dotyčnou společnost. Je povinností slovenského plátce, odběratele, dopředu informovat správce daně o této skutečnosti a uvědomit jej, že povinnost odvézt daň náleží nyní jemu.

Pro nejvyšší podobnost legislativy u tohoto typu plnění je použita ČR a SK. Do souhrnného hlášení uvede český plátce toto plnění pod kódem 0. Což znamená, že osoba, která pořizuje toto zboží je ORD v JČS. V hlášení pro Intrastat uvede toto plnění jako dodání zboží do JČS pokud se již stal zpravodajskou jednotkou. Nárok na odpočet si uplatní český plátce v rámci české ZDPH v plné výši. Průběh tohoto plnění je zakreslen na obrázku 4.8. (Benda, Tomíček 2015)

Obr. 4.8 Dodání zboží přes call off sklad



Zdroj: Benda, Tomíček (2015, s. 118)

Zasílání zboží z tuzemska do JČS

Zasíláním zboží z ČR českým plátcem do JČS, je myšleno zasílání zboží občanovi nebo jiné osobě v JČS. Jelikož tyto osoby nemají povinnost přiznat daň je logické, že povinnost přiznat daň bude náležet českému plátcovi. Pro tato plnění existuje hranice. Dokud hranici český plátec nepřekročí, bude daň odvádět v ČR a při překročení této hranice daň odvádí ve státě, do kterého zboží zasílá osobě nepovinné k dani. Stejně tak je to s MP. Před překročením této hranice je to ČR a po překročení této hranice je to daný JČS. Nárok na odpočet daně má český plátec, z pořízeného zboží, které následně prodal zahraniční osobě, bez ohledu na to, je-li MP v ČR nebo v JČS. Pro tyto účely se toto plnění neudává do souhrnného hlášení a do hlášení pro Intrastat toto plnění uvede samozřejmě opět za předpokladu, že je již zpravodajskou jednotkou. (Benda, Tomíček, 2015)

5 Závěr

Cílem práce bylo popsat princip DPH v České republice a harmonizaci daňového systému v rámci EU, poukázat a komparovat změny v českém ZDPH, popsat a ukázat praktický výpočet některých typů plnění týkajících se dodání zboží do JČS či pořízení zboží z JČS.

V první část práce byla popsána harmonizaci daní v EU a daňový systém v ČR. Byly zde popsány klíčové pojmy tuzemské DPH a porovnán historický vývoj sazeb DPH v ČR. Dále byly v první kapitole srovnány sazby DPH ve vybraných státech a na závěr první kapitoly byly uvedeny hranice obratu a sazby pro vybrané státy EU.

V druhé části práce byly popsány klíčové změny v ZDPH pro roky 2014 a 2015 týkající služeb, ale zejména zboží. Včetně aplikování režimu přenesení tuzemské daňové povinnosti v příkladu č. 3.6.

V poslední části práce byl kladen důraz na detailní popis základních plnění, uskutečněných v rámci dodávání a pořizování zboží z JČS českou obchodní společností v rámci souhrnného příkladu. Daňové přiznání, výkazy pro Intrastat a souhrnné hlášení jsou uvedeny v přílohách a to jako příloha č. 3, příloha č. 4, příloha č. 5 a příloha č. 6. V poslední části byly navíc popsány i některá složitější plnění, která mohly nastat mimo rámec souhrnného příkladu.

Jedním z cílů této práce bylo srovnání systémů DPH ve vybraných členských zemích. Jak bylo zjištěno, nejvyšší sazbu daně z vybraných států porovnávaných v této práci má Finsko a to 24 %. Státy, které hraničí s ČR, mají sazby téměř totožné. Hraniční částky obratu, po jejichž překročení se musí osoby registrovat k DPH, jsou naopak ve všech státech EU velmi rozdílné. Co se týče ČR, pro rok 2015 je stále hraniční částkou 1 mil. Kč. A plánované snížení hranice obratu na částku 750 000 Kč, se neobešlo bez negativních ohlasů ze strany drobných živnostníků, kteří podnikali lehce pod hranicí 1 mil. Kč. Ale, například hraniční částka obratu v Německu činí v přepočtu na Kč cca 463 700 Kč, tedy daleko nižší než je v ČR. A to s ohledem na jinou životní úroveň v Německu. Ale například hraniční částka pro registraci k DPH ve Velké Británii činí v přepočtu na Kč 3 116 000 Kč, tedy šestkrát vyšší než je v Německu a třikrát vyšší než je v ČR. Jak je tedy patrné, sazby zejména ty základní jsou v členských státech EU téměř totožné, ale hraniční částky k registraci k DPH jsou naopak značně rozdílné.

Během praktické části, a to konkrétně při vyplňování všech zákonem daných výkazu došlo k zjištění, že tato činnost a to zejména ve firmách, kde probíhá několikanásobně větší množství těchto plnění, je velmi administrativně náročná. Vhodným řešením, by bylo vytvoření jednotného výkazu, na který by se všechny zákonem povinné informace vykazovaly.

Seznam použité literatury

a) Odborné knihy

- [1] BENDA, Václav a Milan TOMÍČEK. DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů. Vyd. 6., aktualiz. Praha: BOVA POLYGON, 2015, 374 s. ISBN 978-80-7273-174-9.
- [2] DUŠEK, Jiří. Historie a organizace Evropské unie. 2. přeprac. a dopl. vyd. České Budějovice: Vysoká škola evropských a regionálních studií, 2011, 284 s. ISBN 9788086708959.
- [3] GALOČÍK, Svatopluk a Josef JELÍNEK. Intrastat a DPH v příkladech. 2. vyd. Praha: GRADA, 2009. 112 s. ISBN 978-80-247-3073-8.
- [4] GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. DPH 2014 výklad s příklady. 10. vyd. Praha: GRADA, 2014. 352 s. ISBN 978-80-247-5118-4.
- [5] GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. DPH 2015 výklad s příklady. 11. vyd. Praha: GRADA, 2015. 384 s. ISBN 978-80-247-5500-7.
- [6] LEDVINKOVÁ, Jana. [i]DPH v příkladech k 1. 5. 2013[/i]. 10. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 664 s. ISBN 978-80-7263-813-0.
- [7] NERUDOVÁ, Danuše. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 332 s. ISBN 978-80-7478-626-6.
- [8] RUBÁKOVÁ, Věra. Praktické účetní příklady na všech účtech. 8. vyd. Praha: GRADA, 2015. 168 s. ISBN 978-80-247-5498-7.
- [9] ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013, 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- [10] ŠIROKÝ, Jan a kol. Daňové teorie. S praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8

b) Články v odborných časopisech

[11] LANGEROVÁ, Dana. *Novela zákona o DPH 2015 – zvláštní režim jednoho správního místa*. DPH aktuálně: novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH. Praha: Verlag Dashöfer, 20015, č. 1, s. 1-7. ISSN 12147540.

[12] NOVÁKOVÁ, Miroslava. *Novela zákona o DPH 2015 – řešení přenesení daňové povinnosti v tuzemsku*. DPH aktuálně: novinky z legislativy a praxe pro plátce DPH. Praha: Verlag Dashöfer, 20015, č. 1, s. 1-3. ISSN 12147540.

c) Elektronické dokumenty a ostatní

[13] EVROPSKÁ KOMISE. *Limity pro registraci k DPH*[online] [19. 1. 2015] Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/vat_in_ec_annexi.pdf

[14] EVROPSKÁ KOMISE. *Sazby DPH* [online].EK [19. 1. 2015] Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

[15] EVROPSKÁ KOMISE. *Tisková zpráva* [online]. European comision [18. 1. 2014] Dostupné z: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-13-988_cs.htm

[16] MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBIKY. *Změny v daňových zákonech v roce 2015* [online]. MFČR [116. 12. 2014]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-legislativa/2014/zmeny-v-danovych-zakonech-v-roce-2015-19976>

[17] PORTAL POHODA. *Přehled změn v oblasti DPH od roku 2015* [online] [19. 1. 2015]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/prehled-zmen-v-oblasti-dph-od-roku-2015/>

[18] PORTÁL POHODA. *Změny v DPH od 1. 1. 2014* [online] [29. 11. 2013]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/zmeny-v-dph-od-1-1-2014>

[19] ŠESTÁ SMĚRNICE RADY ze dne 17. května 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty:

jednotný základ daně (77/388/EHS). In: *Úřední věstník* Evropské unie. L 201 Dostupná také z: [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31977L0388:cs:HTML /](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:31977L0388:cs:HTML/)

[20] ÚČTOVÁNÍ. *Výpočet základu daně z přidané hodnoty*[online] [1. 1. 2013]. Dostupné z: <http://www.uctovani.net/vypocet-zakladu-dane-z-pridane-hodnoty.php>

Seznam zkratek

ČR – Česká Republika

D - dal

DPH – daň z přidané hodnoty

EUR – euro

JČS – jiný členský stát

Kč – koruny české

MD – má dáti

MP – místo plnění

NOZ – nový občanský zákoník

Obr. -obrázek

ORD – osoba registrovaná k dani

GBP - libra

s.r.o. – společnost s ručením omezeným

Tab. - tabulka

ZD – základ daně

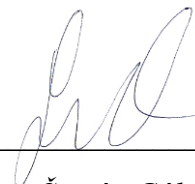
ZDPH – zákon o dani z přidané hodnoty

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., - autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečné, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byli VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. května 2015



Štěpán Gál

Seznam příloh

Příloha č. 1: Tabulka nejdůležitějších směrnic doplňující šestou směrnicí

Příloha č. 2 Historický vývoj DPH ve vybraných státech EU

Příloha č. 3: Daňové přiznání za březen 2015

Příloha č. 4: Výkaz pro Intrastat – přijetí za březen 2015

Příloha č. 5: Výkaz pro Intrastat – odeslání za březen 2015

Příloha č. 6: Souhrnné hlášení za březen 2015